Die subjektive und objektive Steuerpflicht in den deutschen Vermögensteuergesetzen.

INAUGURAL-DISSERTATION

VERFASST UND DER

HOHEN RECHTS- UND STAATSWISSENSCHAFTLICHEN FAKULTÄT
DER KGL. BAYER. JULIUS-MAXIMILIANS-UNIVERSITÄT WÜRZBURG

ZUR

ERLANGUNG DER RECHTS- UND STAATS-
WISSENSCHAFTLICHEN DOKTORWÜRDE

VORGELEGT VON

EUGEN BALTES
GERICHTSASSESSOR AUS MERZIG.

R. UNIV.
BIBLIOTHEEK
LEIDEN

STUTTGART.
DRUCK DER UNION DEUTSCHE VERLAGSGESELLSCHAFT.
1915.

Referent:
Reichsrat Geheimer Rat Prof. Dr. G. v. Schanz.

MEINEN ELTERN

Digitized by the Internet Archive
in 2026

https://archive.org/details/IA41549815_0184

Inhaltsverzeichnis.

Einleitung: Seite

Geschichte der Vermögensteuer 1

Allgemeiner Teil:

Allgemeine Gesichtspunkte 9

Besonderer Teil:

Erster Abschnitt: Subjektive Steuerpflicht 10

Erstes Kapitel: Die Bedeutung des Doppelsteuergesetzes für die Vermögensteuern der Bundesstaaten 10

Zweites Kapitel: Allgemeine Steuerpflicht 12

I. Physische Personen 12

1. Staatsangehörige 12

2. Sonstige Reichsangehörige 18

3. Ausländer 22

II. Nichtphysische Personen 23

Drittes Kapitel: Beschränkte Steuerpflicht 24

Viertes Kapitel: Steuerbefreiungen 27

I. Die Landesherren und die Mitglieder der landesherrlichen Familie 27

II. Die Steuerfreiheit nach völkerrechtlichen Grundsätzen oder auf Grund besonderer Staatsverträge 28

III. Nichtphysische Personen 29

Zweiter Abschnitt: Objektive Steuerpflicht 30

Erstes Kapitel: Umfang des steuerpflichtigen Vermögens . . 30

I. Allgemeines 30

II. Grundvermögen 31

III. Betriebsvermögen 33

IV. Kapitalvermögen 36

1. Selbständige Rechte und Gerechtigkeiten 36

2. Kapitalforderungen usw. 38

3. Geld, Banknoten, Barren usw. 39

4. Wiederkehrende Leistungen 39

V. Besteuerung des Hausrats 41

VI. Hinzurechnung fremden Vermögens 42

Seite

VII. Abzüge 47
1. Allgemeine Abzüge 47
2. Besondere Abzüge bei den steuerpflichtigen nichtphysischen Personen 51
Zweites Kapitel: Bewertung des steuerpflichtigen Vermögens 53
I. Allgemeines 53
II. Zeitpunkt der Wertbestimmung 53
III. Art der Wertbestimmung 56
1. Bewertung nach Wirtschaftseinheiten 56
2. Allgemeiner Bewertungsmassstab 56
3. Besondere Vorschriften für einzelne Vermögensobjekte 57
a) Grundstücke mit land- und forstwirtschaftlicher Benutzung 57
b) Anlage- und Betriebskapital 61
c) Geld, Wertpapiere, Kapitalforderungen 62
d) Periodische Leistungen und Nutzungen 63
e) Unverzinsliche befristete Forderungen 65
f) Noch nicht fällige Ansprüche aus Lebens-, Kapital- und Rentenversicherungen 66
g) Bedingte Rechte, unbeitreibliche und unsichere Forderungen 66
Drittes Kapitel: Besteuerungsgrenze 68

Einleitung[1]).

Wenn man den Entwicklungsprozess verfolgt, den die Steuergesetzgebung der verschiedenen Staaten im Laufe der Jahrhunderte durchgemacht hat, so beobachtet man, dass fast allenthalben die erste oder doch wenigstens eine der ersten Phasen in diesem Prozesse von der Vermögensteuer gebildet wird. Dies erklärt sich einmal daraus, dass für eine Zeit, die sich mit grossen finanzpolitischen Problemen noch nicht befasst hatte, es am nächsten lag, das zu besteuern, was gemeiniglich Macht, Ansehen und sorgenfreies Dasein verschafft — das Vermögen —. Das frühe Vorkommen der Vermögensteuer erklärt sich aber ferner auch daraus, dass die Gemeinwesen, als sie sich zum erstenmal vor der Notwendigkeit sahen, von ihren Angehörigen Steuern zu erheben, eine Bevölkerung vorfanden, die nur oder doch fast nur vom Betriebe der Landwirtschaft lebte, deren Erwerbsvermögen also ausschliesslich oder fast ausschliesslich im Grund und Boden und den seiner Bewirtschaftung dienenden Gegenständen bestand; der Grund und Boden eignet sich aber, namentlich in Zeiten, wo die Bewirtschaftung noch eine extensive ist, sein Wert also noch verhältnismässig wenig verschieden ist, wegen seiner leichten Erkennbarkeit und Messbarkeit in besonderem Masse als Bemessungsgrundlage für die Besteuerung. Es kommt hinzu, dass die Vermögensteuer, solange das Vermögen die einzige Erwerbsquelle einer Bevölkerung bildet, dem Grundsatz der Besteuerung nach der Leistungsfähigkeit und damit dem Erfordernis der Gerechtigkeit der Steuer entspricht.

Man beobachtet ferner, dass die Vermögensteuer bei ihrem erstmaligen Auftreten in den einzelnen Gemeinwesen meist keine regelmässig wiederkehrenden, sondern nur aus besonderen Anlässen, wie z. B. Krieg und Not, erhobenen Beiträge darstellen, dass sie aber mit dem Wachsen der öffentlichen Ausgaben immer häufiger werden, um schliesslich alljährlich im Einnahmeetat zu erscheinen. Hand in Hand damit sieht man das Bestreben, neben dem unbeweglichen Vermögen mehr und mehr auch das bewegliche Vermögen, ja sogar die persönliche Leistungsfähigkeit der Vermögensteuer zu unterwerfen, ein Bestreben, das schliesslich fast überall zur Auflösung der Vermögensteuer führt. Die Ursachen und Folgen dieses

---

[1]) Die Anregung zur vorliegenden Abhandlung verdanke ich meinem Lehrer Herrn Reichsrat von Schanz.

Auflösungsprozesses sollen später noch näher erörtert werden. Zuvor aber soll in Kürze der Rolle gedacht werden, die die Vermögensteuer bis dahin in der Steuergeschichte einzelner Gemeinwesen gespielt hat.

In Griechenland geht die Vermögensteuer (ἡ εἰσφορά) bis auf Solon (594 v. Chr.) zurück. Ursprünglich als ausserordentliche Auflage nur auf den Grundbesitz gelegt, wurde sie später auch auf bewegliche Gegenstände ausgedehnt und namentlich seit dem peloponnesischen Kriege (431 v. Chr.) immer häufiger erhoben, um endlich zur Zeit des politischen Niederganges der Nation (etwa seit Beginn des 4. Jahrhunderts v. Chr.) zu einer alljährlich wiederkehrenden Steuer zu werden[1]).

In Rom fand die Vermögensteuer, vermutlich als Nachfolgerin der uralten aus dem Morgenland übernommenen Kopfsteuer, unter Servius Tullius zugleich mit dem Zensus Eingang. Der Steuersatz war in den verschiedenen Klassen verschieden gross; die Mitglieder der letzten Klasse (capite censi oder proletarii) scheinen von der Vermögensteuer befreit, aber einer Kopfsteuer unterworfen gewesen zu sein. Die Einteilung der Bürger in die sechs verschiedenen Klassen geschah alle 5 Jahre im Anschluss an den Zensus auf Grund der eidlichen Vermögensangabe, zu der jeder Bürger verpflichtet war. Eine unrichtige Angabe wurde schwer geahndet: das Vermögen des Schuldigen wurde eingezogen, er selbst wurde mit Ruten gestrichen und zum Sklaven verkauft. Die Steuer war auch hier ursprünglich und lange Zeit hindurch eine nur für den Fall des Bedürfnisses zahlbare Abgabe. Als aber der Sold für die Truppen eingeführt (405 v. Chr.) und damit für den Staat eine nicht unerhebliche Ausgabe geschaffen wurde, musste sie in eine ständige Steuer verwandelt werden. In dieser Gestalt scheint sich die Vermögensteuer bis zur Eroberung Mazedoniens durch Aemilius Paullus (168 v. Chr.) erhalten zu haben. Dieser Erfolg führte der römischen Staatskasse so bedeutende Schätze zu, dass die Steuerpflicht des römischen Volkes völlig aufgehoben werden konnte. Aber noch während der Republik (also vor 30 v. Chr.), sicherlich aber während der Kaiserzeit wurde die Vermögensteuer für die römischen Bürger wieder eingeführt und wiederholt erhöht. Auch in den römischen Provinzen spielte die Vermögensteuer neben anderen Steuern eine nicht unbedeutende Rolle[2]).

Im Gegensatz zu dem römischen und griechischen kennt das germanische Altertum keine Steuern. Als Zeichen der Unfreiheit war „der Gedanke der Steuerpflicht den Anschauungen der Germanen grundfremd“[3]). Diese Idee scheint bis weit in das Mittelalter hinein ihre Wirkung geäussert zu haben. Erst vom 12. Jahrhundert ab lassen sich öffentliche Abgaben in Form von Steuern nachweisen und zwar im Reich, in den Territorien und namentlich in den Städten. Aber auch das Reich kam bei seinem Mangel an einer festen Einheit und einer starken Zentral-

---

[1]) Heckel, Lehrbuch der Finanzwissenschaft, Bd. 1, Leipzig 1907, S. 400; Roscher, System der Finanzwissenschaft, Stuttgart 1886, S. 241; Hüllmann, Ursprünge der Besteuerung, Köln 1818, S. 40; Lauterbach, Die Staats- und Kommunalbesteuerung in Deutschland, England, den Vereinigten Staaten von Nordamerika und den englischen Kolonien, Berlin 1906, S. 41.

[2]) Hegewich, Historischer Versuch über die römischen Finanzen, Altona 1804; Hüllmann, Ursprünge der Besteuerung, S. 20; Heckel, Lehrbuch, S. 400; Roscher, S. 241; Lauterbach, S. 3.

[3]) Zeumer, Die deutschen Städtesteuern, insbesondere die städtischen Reichssteuern, im 12. und 13. Jahrhundert, Leipzig 1878, S. 5.

gewalt über die Erhebung von ausserordentlichen Beiträgen aus besonderen Anlässen (den sog. Beden) nicht hinaus; die Entrichtung ständiger direkter Steuern zur Bestreitung allgemeiner Ausgaben vermochte es nicht durchzusetzen. Die Reichssteuern stellten sich meist als eine Mischung von Vermögens- und Kopfsteuern dar und zwar so, dass die Vermögensteuer nur bei Vermögen von einer gewissen Grösse ab erhoben wurde; Personen, die kein Vermögen besassen oder deren Vermögen die Mindestgrenze nicht erreichte, unterlagen der Kopfsteuer. In dieser Art treffen wir u. a. die Türkensteuer von 1481 und den „gemeinen Pfennig" von 1495 an[1]). Letzterer sollte nach den Reformbeschlüssen des Reichstags zu Worms auf die Dauer von 4 Jahren erhoben werden in folgender Weise: von je 1000 Gulden Besitz an beweglichen und unbeweglichen Gütern war 1 Gulden, von je 500 Gulden $^1/_2$ Gulden zu entrichten; wer weniger als 500 Gulden besass, hatte den 24. Teil eines Guldens zu leisten und zwar niemand ausgenommen, der über 15 Jahre alt war; die Juden hatten für den Kopf je einen Gulden unter sich aufzubringen; die Reicheren sollten sich selbst veranschlagen und von den Pfarrern auf den Kanzeln angehalten werden, womöglich etwas mehr zu geben. Diese Steuer stiess namentlich bei der fränkischen Reichsritterschaft als eine unerhörte Neuerung wider ihre „Libertät" auf heftigen Widerstand; aber auch eine Reihe von Städten verweigerte die Zahlung und in den fürstlichen Gebieten ging „alles gar saumselig mit dem gemeinen Pfennig zu". Infolgedessen war die Einnahme aus dem „gemeinen Pfennig" bereits im ersten Jahre so gering, dass er in den folgenden Jahren nicht mehr erhoben wurde[2]).

Weit entwickelter aber als im Reiche waren die Steuern in den deutschen Territorien und zwar waren hier namentlich in den westlichen und südlichen Gebieten die Vermögensteuern vorherrschend. So sind im Gebiete des jetzigen Deutschen Reiches die Vermögensteuern nachweisbar für Brandenburg im 13. Jahrhundert in der die Immobilien und Mobilien erfassenden älteren Landbede[3]), für Bayern in der ersten Steuerordnung von 1396[4]), für Sachsen 1454[5]), für Württemberg 1470[6]), für Sachsen-Gotha 1531[7]) und für Hessen 1576[8]).

Noch bedeutender vollends war die Rolle, die die Vermögensteuern in den deutschen Städten des Mittelalters spielten. Wir finden sie u. a. vor[9]) in Lübeck (1260), Augsburg (1291), Ulm (1292)[10]), Freiburg (1294), Hildesheim (um 1300), Liegnitz (1321), Greifswald (1322), Wismar (1345), München (1347), Dortmund (im 14. Jahrhundert), Ueberlingen (1390), Regensburg (1395), Mem-

[1]) Roscher, S. 229 ff.

[2]) Janssen, Geschichte des deutschen Volkes seit dem Ausgang des Mittelalters, Bd. 1, Freiburg 1897, S. 602 ff.

[3]) Heckel, Lehrbuch, S. 401.

[4]) Roscher, S. 230.

[5]) Heckel, a. a. O.

[6]) Neumann, Die persönlichen Steuern vom Einkommen, verbunden mit Ertrags- oder mit Vermögenssteuern, Tübingen 1906, S. 3.

[7]) Trescher, Die Entwicklung des Steuerwesens im Herzogtum Sachsen-Gotha, S. 8.

[8]) Heckel, a. a. O.

[9]) Die Zusammenstellung ist mit Ausnahme von Ulm aus Moll, Zur Geschichte der Vermögensteuer, Leipzig 1911. Die Klammern enthalten die Jahreszahlen, von denen wir die ersten genauen Nachrichten haben.

[10]) Kölle, Die Vermögensteuer der Reichsstadt Ulm vom Jahre 1709, ihr Ursprung und ihre Weiterentwicklung bis zum Ende der Reichsstadt im Jahre 1802, Stuttgart 1898.

mingen (1396), Weimar (1431), Mainz (1437), Speyer (1440), Rotenburg (1448), Nördlingen (im 15. Jahrhundert), Worms (1448), Hamburg (1450), Leipzig (1481), Meissen (1481), Magdeburg (1481), Dresden (1488) und Frankfurt (1495).

Die hohe Bedeutung, die die Vermögensteuer zu Ausgang des Mittelalters in Deutschland hatte, bezeugt auch Macchiavelli, wenn er schreibt: „So oft sie (die Deutschen) Geld zum allgemeinen Besten bedürfen, sagen sie eine Steuer an und befehlen einem jeden, so wie er mehr oder weniger reich ist, auch mehr oder weniger zu bezahlen und zwar nach Umständen ein oder zwei vom Hundert des Vermögens“[1]).

Aber auch ausserhalb der jetzigen Reichsgrenzen hatte die Vermögensteuer ehedem eine weite Verbreitung: so zeigte sie sich bald allein, bald neben anderen Steuern bereits im 11. Jahrhundert in Frankreich, im 12. in England[2]), im 13. in der Schweiz[3]) und in Tirol[4]), im 14. in den italienischen Städterepubliken Genua, Mailand und Florenz[5]), im 16. in Russland[6]) und in den österreichischen Erbländern[7]) und als einmalige ausserordentliche Abgabe vom gesamten Vermögen 1568 in Schweden[8]) und in der Mitte des 18. Jahrhunderts in Holland[9]). In den aussereuropäischen Ländern gelangte die Vermögensteuer besonders in der nordamerikanischen Union zu einer grossen Bedeutung; auch hier liegt ihr Ursprung in einer Zeit, „wo noch keine grossen Städte existierten, wenige Fabriken waren und der Handel von minimaler Bedeutung war, vielmehr fast alle Kolonisten dem Ackerbau oblagen, ihr Vermögen also fast ausschliesslich aus Grundbesitz, Gebäude und Vieh bestand“[10]). Von der Union aus fand die Vermögensteuer Eingang in die Philippinen[11]). Auch in Neuseeland war sie vor Einführung der Einkommensteuer in Geltung[12]).

Angesichts dieser vormals so weiten Verbreitung der Vermögensteuer dürfte die Ansicht des ehemaligen Tübinger Staatswirtschaftslehrers Friedrich Karl v. Fulda unzutreffend sein, dass die Vermögensteuer „als ordentliche Steuer die Stimmen aller Zeiten und Völker gegen sich“ habe, und dass sie „nur in einzelnen teutschen Reichsstädten sich bekanntlich als solche beliebt zu machen“ gewusst habe, „wo ein gewisser republikanischer Eifer stattfand und findet, der nur kleineren Korporationen eigen ist, die grösstenteils von gleichförmigen Interessen geleitet werden, der sich aber über grössere Länder, in denen mancherlei Klassen von Erwerbern leben, nicht ausdehnen kann“[13]).

---

[1]) De republica L. c. 55.

[2]) Roscher, S. 231.

[3]) Schanz, Steuern der Schweiz in ihrer Entwicklung seit Beginn des 19. Jahrhunderts, 5 Bde., 1890.

[4]) Mirbach, Finanzarchiv 1902, S. 583.

[5]) Heckel, Lehrbuch, S. 402.

[6]) Roscher, S. 231.

[7]) Heckel, Lehrbuch, S. 401.

[8]) Roscher, S. 231.

[9]) Smith, Natur und Ursachen des Volkswohlstandes, übers. von Löwenthal Berlin 1879, S. 366.

[10]) Patten, Das Finanzwesen der Staaten und Städte der nordamerikanischen Union, Jena 1878, S. 1.

[11]) Plehn, Finanzarchiv 1911, S. 5.

[12]) Lauterbach, S. 105.

[13]) Fulda, Ueber die Wirkung der verschiedenen Arten der Steuern auf die Moralität, den Fleiss und die Industrie des Volks, Stuttgart 1837, S. 40.

Es ist bereits früher erwähnt worden, dass die Vermögensteuer von ihrem ursprünglichen Objekt, dem unbeweglichen Vermögen, sich immer mehr auch auf das bewegliche Vermögen ausgedehnt hat. Trotzdem ist es ihr nicht geglückt, mit den voranschreitenden wirtschaftlichen Verhältnissen Schritt zu halten und so dem Grundsatze der Gerechtigkeit getreu zu bleiben: der Ackerbau war nicht die ausschliessliche oder doch fast ausschliessliche Erwerbsquelle geblieben; neben ihm waren im Laufe der Zeit zuerst in den Städten und später auch auf dem Lande andere Einnahmequellen entstanden und mächtig geworden: das Handwerk, der Handel, die Industrie und die freien Berufe. Es waren damit Erwerbszweige geschaffen worden, die einen ansehnlichen Gewinn abzuwerfen vermochten, ohne dass derjenige, der diesen Gewinn zog, das geringste Vermögen hatte; es seien nur genannt die Tätigkeit der Beamten und Angestellten, der Advokaten und Aerzte, der Dienstboten und Lohnarbeiter. Die Einkünfte aus diesen Erwerbszweigen unterlagen, weil sie kein eigentliches Vermögen darstellen, der Vermögensteuer nicht, blieben also in Gemeinwesen mit reiner Vermögensteuer steuerfrei. Wohl hat man versucht, diesem Uebelstande dadurch abzuhelfen, dass man derartige Einkünfte kapitalisierte und den kapitalisierten Betrag der Vermögensteuer unterwarf. Aber dies war nur ein Aushilfsmittel, das auf die Dauer nicht befriedigte. Man ging deshalb dazu über, nicht mehr das Vermögen in seiner Gesamtheit zu besteuern, es vielmehr in seine Bestandteile zu zerlegen und die einzelnen Bestandteile — und das ist das Bedeutsame in diesem Entwicklungsprozess — in ihrem Ertrage zu besteuern. Man war bei den Ertragssteuern angelangt[1]).

Es wäre nun falsch, anzunehmen, die Entwicklung sei überall in der gleichen Weise und zu derselben Zeit vor sich gegangen. Art und Zeit des Prozesses sind vielmehr den örtlichen Verhältnissen entsprechend meist durchaus verschieden; typisch aber ist fast allenthalben der Uebergang von der Vermögensteuer zur Ertragssteuer. Während z. B. in Venedig[2]) und einer Reihe von österreichischen Städten[3]) der Umwandlungsprozess bereits im 14. Jahrhundert weit vorgeschritten, ja teilweise schon beendet war, fand er in Ulm erst im 18. Jahrhundert seinen Abschluss[4]). In den Vereinigten Staaten von Amerika vollends hat sich die Vermögensteuer bis zur Stunde ununterbrochen zu behaupten gewusst, trotzdem sie sich dort „als so fehlerhaft herausgestellt" hat, „dass alle Sachkundigen jetzt darin übereinstimmen, man müsse zu einem anderen mehr Gerechtigkeit versprechenden System übergehen", und der Plan, die Staatssteuern durch Ertragssteuern statt Vermögensteuer einzubringen, „die Billigung vieler findet"[5]); wohl sind besonders in den Jahren 1907/08 fast in allen Staaten die Steuergesetze wesentlich umgeändert worden, aber an den „historisch überkommenen, mit dem Leben und Denken der Leute eng verbundenen allgemeinen Vermögensteuern" hat man nicht zu rütteln gewagt[6]).

---

[1]) Eine eingehende Darstellung dieser Entwicklung geben Heckel, Fortschritte der direkten Besteuerung in den deutschen Staaten, Bd. 1, Leipzig 1904, S. 8 ff.; Kölle in Finanzarchiv Bd. 16, S. 477 ff. und Schanz, Ertragssteuern im Handwörterbuch der Staatswissenschaften.

[2]) Schanz, Ertragssteuern a. a. O.

[3]) Moll, S. 62.

[4]) Kölle, Die Vermögensteuer der Reichsstadt Ulm.

[5]) Patten, S. 59.

[6]) Plehn in Finanzarchiv 1911, S. 13.

Was Deutschland anbelangt, so wird man mit Heckel[1]) annehmen können, dass hier der Umwandlungsprozess zu Ende des 18. Jahrhunderts abgeschlossen war. Dasselbe gilt auch für Frankreich; hier war es namentlich die grosse Revolution, die an Stelle der Adel und Geistlichkeit übermässig privilegierenden Vermögensteuer die für alle gleiche Ertragssteuer schuf, nachdem bereits im Jahre 1756 das Parlament von Toulouse dem Könige die Mängel der Vermögensteuer „gründlich aber vergeblich" vor Augen gestellt hatte[2]).

Auch in der Schweiz, wo die Vermögensteuer jahrhundertelang eine sehr bedeutende Rolle gespielt hatte, wurde sie im 17. und ganz besonders im 18. Jahrhundert in den Hintergrund gedrängt, ja sie geriet, wenn man von einigen Landgemeindekantonen absieht, fast völlig in Vergessenheit[3]).

Endlich lässt sich auch in England die Umwandlung der Vermögensteuer in ein System von Ertragssteuern feststellen[4]).

Aber nicht nur die Praxis wurde der alten Vermögensteuer untreu, auch die Wissenschaft bekämpfte sie zum Teil aufs heftigste; von ihren Gegnern seien hier nur genannt[5]): v. Justi (1766)[6]), Adam Smith (1766)[7]), v. Pfeiffer (1781)[8]), Prätorius (1802)[9]), Krehl (1816)[10]), Hüllmann (1818)[11]), v. Malchus (1830)[12]), Murhard (1834)[13]), v. Fulda (1837)[14]), Lotz (1838)[15]), Arnd (1851)[16]), Wirth (1859)[17]), Neumann (1874 und 1896)[18]), Patten (1878)[19]), Schäffle (1880)[20]), Roscher (1886)[21]), Schanz (1890)[22]) und

---

[1]) Heckel, Lehrbuch, S. 219.

[2]) Prätorius, Versuch über das Besteuerungswesen, Königsberg 1802, S. 97.

[3]) Schanz, Die Steuern der Schweiz, Bd. 1, S. 2.

[4]) Heckel, Lehrbuch, S. 225.

[5]) Eine eingehende Zusammenstellung der über die Vermögensteuer erschienenen Literatur gibt Vogel im Finanzarchiv 1910, S. 571 ff. — Die Klammern hinter den Namen enthalten das Erscheinungsjahr der Schrift, in der sich die Kritik über die Vermögensteuer befindet.

[6]) System des Finanzwesens nach vernünftigen aus dem Endzweck der bürgerlichen Gesellschaften und aus der Natur aller Quellen der Einkünfte des Staates hergeleiteten Grundsätzen und Regeln, Halle a. S., S. 364.

[7]) Natur und Ursachen des Volkswohlstandes, S. 383.

[8]) Grundriss der Finanzwissenschaft, Frankfurt, S. 234.

[9]) Versuch über das Besteuerungswesen, Königsberg, S. 88.

[10]) Das Steuersystem nach den Grundsätzen des Staatsrechts und der Staatswirtschaft, Erlangen, S. 146.

[11]) Ursprünge der Besteuerung, Köln, S. 23.

[12]) Handbuch der Finanzwissenschaft und Finanzverwaltung, Stuttgart und Tübingen, S. 171.

[13]) Theorie und Politik der Besteuerung, S. 209.

[14]) Ueber die Wirkung der verschiedenen Arten der Steuern auf die Moralität usw., Stuttgart, S. 37.

[15]) Handbuch der Staatswirtschaftslehre, Bd. 3, S. 349.

[16]) Die naturgemässe Volkswirtschaft mit bes. Berücksichtigung auf die Besteuerung und die Handelspolitik, Frankfurt 1851, S. 204.

[17]) Grundzüge der Nationalökonomie, S. 365.

[18]) Die progressive Einkommensteuer in Staats- und Gemeindehaushalt, Leipzig 1874, S. 185; Die persönlichen Steuern von Einkommen usw., Tübingen 1906, S. 6.

[19]) Das Finanzwesen der Staaten und Städte der nordamerikanischen Union, S. 59.

[20]) Die Grundsätze der Steuerpolitik, Tübingen 1880, S. 355.

[21]) System der Finanzwissenschaft, S. 243.

[22]) Die Steuern der Schweiz usw., Bd. 1, S. 52.

Philippovich (1892)[1]). Klein ist demgegenüber die Zahl der Anhänger der reinen Vermögensteuer; erwähnt seien v. Seutter (1828)[2]) und Killermann (1886)[3]), die beide der Einführung der Vermögensteuer in Bayern mit Eifer das Wort reden.

Gross ist demnach die Niederlage, die die Vermögensteuer ehedem nahezu auf der ganzen Linie erlitten hat. Dem 19. Jahrhundert sollte es aber namentlich in seinem letzten Dezennium vergönnt sein, sie wieder zu Macht und Ansehen zu bringen.

In der Schweiz wurde bereits in den Jahren 1788/89 unter der Herrschaft der „helvetischen Republik" der Versuch gemacht, die Vermögensteuer wieder einzuführen; er erlitt aber ein solches Fiasko — statt 13,8 Millionen gingen nur 3,8 Millionen ein — dass man bereits in den Jahren 1800/01 zu anderen Steuern überging. Nachdem aber die helvetische Republik untergegangen war (8. September 1814) und die Kantone wieder eine grössere Selbständigkeit erlangt hatten, gelang es, der Vermögensteuer allmählich wieder in fast allen Kantonen Heimatsrechte zu erwerben[4]).

Als ausserordentliche Abgabe vom Vermögen finden wir die Vermögensteuer in den Jahren 1806 und 1807 auch in Oesterreich[5]).

In Schlesien fand sie gleichfalls 1806/07 Eingang, konnte sich aber dort nur kurze Zeit halten, weil Preussen im Jahre 1810 für die ganze Monarchie einheitliche Steuergesetze schuf. Durch Edikt und Instruktion vom 24. Mai 1812 wurde sodann in Preussen eine kombinierte Vermögen- und Einkommensteuer geschaffen und zwar so, dass die Vermögensteuer alles bewegliche und unbewegliche Vermögen der Inländer und ohne Rücksicht auf Wohnsitz und Staatsangehörigkeit des Besitzers den ganzen sonstigen inländischen Grundbesitz mit einem Steuersatz von 3 % traf. Der Erfolg blieb aber hinter den Erwartungen zurück; anderseits war die Erbitterung der Bevölkerung gegen diese Steuer so gross, dass man bis zur Miquelschen Finanzreform auf eine Besteuerung des Vermögens nicht mehr zurückgriff[6]).

Eine kombinierte Vermögen- und Einkommensteuer bestand auch in Hamburg bis 1866[7]). Aus der ersten Hälfte des 19. Jahrhunderts scheint auch der Vermögensschoss Bremens zu stammen, eine Art ausserordentliche Vermögensteuer, die aber bereits in der zweiten Hälfte des Jahrhunderts keine bedeutende Rolle mehr spielte, indem sie in dieser Zeit nur viermal erhoben wurde, nämlich in den Jahren 1854, 1863, 1866 und 1876[8]).

Durch Gesetz vom 27. September 1892 wurde die Vermögensteuer als ständige Steuer in Holland eingeführt[9]).

---

[1]) Zur Steuerreform in Preussen, Sozialpolitisches Zentralblatt, 1. Jahrgang, 1892, S. 235.

[2]) Die Besteuerung der Völker, Speyer 1828, S, 28.

[3]) Das Besitzsteuersystem, die künftige, einzige, direkte Steuerquelle aller Rechtsstaaten usw., Passau 1886.

[4]) Sehr eingehend Schanz, Die Steuern der Schweiz.

[5]) Vogel in Finanzarchiv 1910, S. 571.

[6]) Heckel, Die Fortschritte der direkten Besteuerung, S. 161.

[7]) Heckel, Lehrbuch, S. 410.

[8]) Heckel, Lehrbuch, S. 410.

[9]) Das Gesetz ist abgedruckt im Finanzarchiv Jahrgang 11, S. 705 ff.

Einen ganz besonderen Aufschwung ihrer Entwicklung zugleich aber auch eine wesentliche Aenderung ihrer Stellung im Steuersystem erfuhr die Vermögensteuer durch das preussische Ergänzungssteuergesetz vom 14. Juli 1893. Während sie bisher stets als Hauptsteuer aufgetreten war, sei es nun allein, sei es neben anderen Steuern, wies Preussens grosser Finanzminister v. Miquel ihr in dem erwähnten Gesetz die Aufgabe zu, als Nebensteuer eine Ergänzung zur Einkommensteuer als der Hauptsteuer zu bilden. Der Zweck dieser Verbindung war, eine stärkere steuerliche Belastung des fundierten gegenüber dem unfundierten Einkommen herbeizuführen und ferner zu verhüten, dass leistungsfähige Personen, die wegen mangelnden Einkommens von der Einkommensteuer verschont bleiben mussten, gänzlich steuerfrei ausgingen. Dem Beispiele Preussens sind inzwischen die meisten deutschen Bundesstaaten gefolgt. So fand die Vermögensteuer Eingang durch Gesetz vom 11. März 1899 im Herzogtum Braunschweig, vom 12. Aug. 1899 im Grossherzogtum Hessen, vom 12. März 1902 im Königreich Sachsen, vom 9. Mai 1906 im Fürstentum Schaumburg-Lippe, vom 12. Mai 1906 im Grossherzogtum Baden, vom 16. März 1910 im Herzogtum Sachsen-Meiningen, vom 30. März 1910 im Grossherzogtum Sachsen-Weimar, vom 21. Dezember 1911 im Fürstentum Reuss ä. L., vom 12. Juni 1912 im Fürstentum Lippe und vom 6. Mai 1913 in den Grossherzogtümern Mecklenburg-Schwerin und Mecklenburg-Strelitz.

Dänemark gab sich am 15. Mai 1903 ein Vermögensteuergesetz nach preussischem Muster[1]).

Eine Vermögensteuer enthält endlich auch das Reichsgesetz vom 3. Juli 1913 über einen einmaligen ausserordentlichen Wehrbeitrag, nicht aber auch, wie man aus der Benennung schliessen könnte, das Reichsbesitzsteuergesetz vom gleichen Tage; letzteres besteuert vielmehr nur den Vermögenszuwachs.

Es ist „charakteristisch" bei den Steuergesetzen, „dass alle Fortschritte, die ein Staat macht, in den späteren Gesetzen anderer Staaten typisch und mit einer gewissen Regelmässigkeit wiederkehren. Jede folgende legislative Arbeit nimmt die Errungenschaften der vorausgehenden auf und beeinflusst ihrerseits wiederum — bald mehr bald weniger — die späteren Vorgänge"[2]). Aus dieser Erwägung heraus dürfte es nicht uninteressant sein, die Vermögensteuergesetze eines bestimmten Zeitabschnittes und eines abgegrenzten Bezirkes miteinander zu vergleichen und so festzustellen, inwieweit die früheren Gesetze befruchtend auf die Gestaltung der späteren gewirkt haben. In den Dienst dieser Aufgabe will sich die vorliegende Abhandlung stellen mit einer vergleichenden Darstellung der zurzeit in Deutschland geltenden Vermögensteuergesetze.

Die unter Vergleich gestellten Gesetze.

Preussen: Ergänzungssteuergesetz vom 14. Juli 1893 mit den Novellen vom 19. Juni 1906 und 26. Mai 1909.

Braunschweig: Ergänzungssteuergesetz vom 11. März 1899 mit den Novellen vom 14. Dezember 1908 und 21. Dezember 1910.

Hessen: Vermögensteuergesetz vom 12. August 1899.

Gotha: Ergänzungssteuergesetz vom 12. März 1902 mit der Novelle vom 31. Dezember 1908.

Sachsen: Ergänzungssteuergesetz vom 2. Juli 1902 mit der Novelle vom 21. April 1906.

[1]) Finanzarchiv 1907, S. 169 und bezügl. der Novellen Finanzarchiv 1913, S. 486.

[2]) Heckel, Die Fortschritte der direkten Besteuerung, S. III.

Schaumburg-Lippe: Vermögensteuergesetz vom 9. Mai 1906 mit den Novellen vom 6. März 1912 und 30. März 1914.
Oldenburg: Vermögensteuergesetz vom 12. Mai 1906.
Baden: Vermögensteuergesetz vom 28. September 1906 mit der Novelle vom 27. Mai 1910.
Sachsen-Meiningen: Vermögensteuergesetz vom 16. März 1910.
Sachsen-Weimar[1]): Ergänzungssteuergesetz vom 30. März 1910 mit der Novelle vom 1. April 1914.
Reuss ä. L.: Vermögensteuergesetz vom 21. Dezember 1911.
Lippe: Ergänzungssteuergesetz vom 12. Juni 1912.
Mecklenburg-Schwerin: Ergänzungssteuergesetz vom 6. Mai 1913.
Mecklenburg-Strelitz: Ergänzungssteuergesetz vom 6. Mai 1913.
Deutsches Reich: Wehrbeitragsgesetz vom 3. Juli 1913.

Sonstige Gesetze,
die infolge Bezugnahme der Vermögensteuergesetze in der folgenden Darstellung berücksichtigt worden sind.

Baden: Einkommensteuergesetz in der Fassung vom 1. Juni 1910. Veranlagungsgesetz vom 6. August 1900. Gesetz betreffend die Einschätzung der Grundstücke und Gebäude vom 9. August 1900. Wandergewerbesteuergesetz vom 8. Mai 1898.
Braunschweig: Einkommensteuergesetz vom 16. April 1896 mit Novellen vom 11. März 1899, 14. Dezember 1908, 30. April 1909, 21. Juni und 21. Dezember 1910.
Gotha: Einkommensteuergesetz vom 12. März 1902 und 31. Dezember 1908.
Hessen: Einkommensteuergesetz vom 12. August 1899 in der Fassung des Gesetzes vom 22. Dezember 1909.
Lippe: Einkommensteuergesetz vom 12. Juni 1912.
Mecklenburg-Schwerin: Einkommensteuergesetz vom 6. Mai 1913.
Mecklenburg-Strelitz: Einkommensteuergesetz vom 6. Mai 1913.
Oldenburg: Einkommensteuergesetz vom 12. Mai 1906 mit Verordnung vom 20. April 1909.
Preussen: Einkommensteuergesetz in der Fassung der Bekanntmachung vom 19. Juni 1906.
Reuss ä. L.: Einkommensteuergesetz vom 21. Dezember 1911.
Sachsen: Einkommensteuergesetz vom 24. Juli 1900 mit Novelle vom 1. Juli 1902.
Sachsen-Meiningen: Veranlagungsgesetz vom 16. März 1910. Einkommensteuergesetz vom 14. März 1910.
Sachsen-Weimar: Einkommensteuergesetz vom 11. März 1908 mit Novelle vom 30. März 1909.
Schaumburg-Lippe: Einkommensteuergesetz vom 3. Mai 1901 mit Novellen vom 14. März 1904, 6. März 1905 und 30. März 1914.

Allgemeiner Teil.

Die einzelstaatlichen Vermögensteuergesetze haben gemeinsam, dass sie das Vermögen nur zum Massstabe für die Höhe der Besteuerung, nicht aber auch zur Steuerquelle selbst machen wollen; die Steuerquelle soll vielmehr das Einkommen sein. Sie schaffen also nur nominelle, nicht aber auch reelle Vermögensteuern. Anders das Wehrbeitragsgesetz: dieses will das Vermögen nicht nur als Bemessungsgrundlage benutzen, sondern es selbst treffen: der Wehrbeitrag wird „vom“ Vermögen und daneben, mit Beschränkung auf bestimmte Beitragspflichtige, auch vom Einkommen erhoben. Demgemäss ist auch der Steuersatz nach dem Wehrbeitragsgesetz namentlich in den oberen Stufen bedeutend höher als nach den Vermögensteuergesetzen der Bundesstaaten.

[1]) Die Novelle vom 1. April 1914 ist erst nach Fertigstellung der Abhandlung ergangen. Eine Umänderung des Textes war nicht mehr möglich. Jedoch sind die Abweichungen von dem Gesetz vom 30. März 1910 in den Fussnoten wiedergegeben.

Fast alle Vermögensteuergesetze[1]) sind sich ferner darin einig, dass sie, abgesehen von bestimmten unproduktiven Gegenständen, das gesamte Vermögen besteuern, ohne unter seinen einzelnen Bestandteilen zu unterscheiden (allgemeine Vermögensteuer). Eine Ausnahme machen das sächsische Ergänzungssteuergesetz, das sich auf das nicht von der Grundsteuer betroffene Vermögen beschränkt, dieses aber dann ebenfalls in seiner Gesamtheit erfasst (partielle Vermögensteuer), und das badische Vermögensteuergesetz, das das Gesamtvermögen in seine Bestandteile zerlegt und diese dann mit verschiedenen Steuern belegt (System der Vermögensteuerpartialen). Schon hier sei erwähnt, dass die badische Vermögensteuer vielfach Anklänge an das Ertragssteuersystem aufweist in Erfüllung ihrer Aufgabe, „eine vermögensteuerartige Fortbildung der seitherigen direkten (Ertrags-) Steuern" zu sein „unter konservativer Anlehnung an das geschichtlich Gewordene"[2]).

Uebereinstimmung zwischen den Vermögensteuergesetzen besteht ausserdem darin, dass die von ihnen auferlegten Steuern Personalsteuern sind und als solche den individuellen Verhältnissen der Steuerpflichtigen Rechnung tragen durch Freilassung eines verschieden grossen Existenzminimums, durch teilweise Zulassung des Schuldenabzuges und durch Steuererleichterungen gegenüber wirtschaftlich Schwachen.

Einigkeit zeigt sich auch darin, dass die Vermögensteuergesetze nicht nur Staatsangehörige, sondern auch sonstige Reichsangehörige und Ausländer für steuerpflichtig erklären und ohne Rücksicht auf die persönlichen Beziehungen der Eigentümer das im Staatsgebiet gelegene Grund- und Betriebsvermögen besteuern, dagegen das ausserhalb des Staatsgebiets gelegene steuerfrei lassen. Eine grosse Unstimmigkeit dagegen herrscht in der Frage der Besteuerung nichtphysischer Personen.

Einmütigkeit endlich tritt zutage in der grundsätzlichen Anerkennung des „gemeinen Wertes" bei der Schätzung des steuerbaren Vermögens.

Besonderer Teil.

Erster Abschnitt.

Subjektive Steuerpflicht.

Erstes Kapitel.

Die Bedeutung des Doppelsteuergesetzes für die Vermögensteuern der Bundesstaaten.

Wie bereits erwähnt, beschränken sich die Bundesstaaten[3]) nicht darauf, bloss ihre Angehörigen zu besteuern, sie suchen vielmehr auch Angehörige anderer

[1]) Unter „Vermögensteuergesetze" sind hier sowie im folgenden die unter Vergleich gestellten Gesetze einschliesslich des Wehrbeitragsgesetzes zu verstehen, wenn sich nicht aus dem Zusammenhang etwas anderes ergibt.

[2]) Buchenberger, Die Steuerreform im Grossherzogtum Baden (Zeitschrift für die gesamte Staatswissenschaft, Jahrg. 56, S. 205).

[3]) Unter Bundesstaaten sind hier und im folgenden nur diejenigen deutschen Bundesstaaten gemeint, deren Gesetze unter Vergleich stehen, es sei denn, dass sich aus dem Zusammenhang etwas anderes ergibt.

Bundesstaaten in den Kreis ihrer Steuerpflichtigen zu ziehen. Dieses Bestreben führt aber, wenn die beteiligten Staaten dabei nicht nach denselben Grundsätzen verfahren, leicht zu einer Doppelbesteuerung. Um nun innerhalb des Deutschen Reiches die Doppelbesteuerung von Reichsangehörigen möglichst zu verhüten, ist das Reichsgesetz vom 22. März 1909 (Doppelsteuergesetz) erlassen worden. Dasselbe legt, wie auch das bis dahin geltende Bundesgesetz vom 13. Mai 1870 wegen Beseitigung der Doppelbesteuerung jedoch in einigen wesentlichen Punkten von diesem abweichend gewisse Richtlinien fest, die für die Bundesstaaten bei der Besteuerung von Reichsangehörigen[1]) massgebend sind. Danach gilt folgendes: Der Reichsangehörige ist im allgemeinen in dem Bundesstaat zu besteuern, in dem er seinen Wohnsitz und in Ermanglung eines Wohnsitzes seinen Aufenthalt hat; bei einem doppelten Wohnsitz im Heimatstaate und in einem anderen Bundesstaate ist der Heimatstaat allein besteuerungsberechtigt; in Reichs- oder Staatsdienst stehende Deutsche jedoch dürfen, wenn sie in einem Bundesstaat ihren dienstlichen und einen persönlichen Wohnsitz, in einem anderen aber nur einen persönlichen Wohnsitz haben, nur in dem ersteren, und wenn sie in keinem Bundesstaat einen persönlichen Wohnsitz haben, nur in dem Bundesstaat des dienstlichen Wohnsitzes zur direkten Steuer herangezogen werden. Unabhängig von diesen Bestimmungen darf aber der Grund- und Gebäudebesitz und der Betrieb eines stehenden Gewerbes stets nur in dem Bundesstaat besteuert werden, in dessen Gebiet der Grund- und Gebäudebesitz liegt oder die Betriebsstätte zur Ausübung des Gewerbes unterhalten wird.

Das Doppelsteuergesetz unterscheidet also zwischen der allgemeinen Steuerpflicht auf Grund persönlicher Beziehung der steuerpflichtigen Personen zu dem besteuernden Staat — Staatsangehörigkeit, Wohnsitz, dienstlicher Wohnsitz und Aufenthalt — und der beschränkten Steuerpflicht — beschränkt auf Grund- und Gebäudebesitz und den Betrieb eines stehenden Gewerbes — auf Grund einer rein wirtschaftlichen Beziehung.

Geht man davon aus, dass für die direkte Besteuerung in erster Linie die Staatsangehörigkeit massgebend ist, so regelt sich die Besteuerungsbefugnis der Bundesstaaten nach dem Doppelsteuergesetz folgendermassen:

I. Dem allgemeinen Besteuerungsrecht eines Staates unterliegen:
   1. sämtliche Staatsangehörige mit Ausnahme derjenigen,
      a) die neben einem Wohnsitz im Heimatstaat in einem anderen Bundesstaate[2]) einen Wohnsitz und zugleich ihren dienstlichen Wohnsitz haben;
      b) die ohne Wohnsitz im Heimatstaate in einem anderen Bundesstaate einen Wohnsitz oder ihren dienstlichen Wohnsitz haben;
      c) die ohne Wohnsitz oder dienstlichen Wohnsitz im Heimatstaate sich in anderem Bundesstaate aufhalten;
   2. die sonstigen Reichsangehörigen, wenn sie in dem betreffenden Staate
      a) einen Wohnsitz und ihren dienstlichen Wohnsitz haben;

---

[1]) Der Bundesrat hat laut Protokoll vom 31. März 1887 beschlossen, das Doppelbesteuerungsgesetz auch auf juristische Personen anzuwenden, was nach dem Wortlaut des Gesetzes an sich nicht gilt (Finanzarchiv 5, S. 153).

[2]) Den Bundesstaaten stehen gleich das Reichsland Elsass-Lothringen und die deutschen Schutzgebiete.

b) einen Wohnsitz haben, ohne aber zugleich auch in ihrem Heimatstaate einen Wohnsitz oder in irgend einem anderen Bundesstaate einen Wohnsitz und ihren dienstlichen Wohnsitz zu haben;
c) ihren dienstlichen Wohnsitz haben, ohne in einem anderen Bundesstaate einen Wohnsitz zu haben;
d) ihren Aufenthalt haben, ohne in einem anderen Bundesstaate Wohnsitz oder dienstlichen Wohnsitz zu haben;
3. Ausländer.

II. Dem beschränkten Besteuerungsrecht eines Staates unterliegen ohne Rücksicht auf Staatsangehörigkeit, Wohnsitz, dienstlichen Wohnsitz und Aufenthalt alle Personen, die im Staatsgebiet Grund- oder Gebäudebesitz oder einen stehenden Gewerbebetrieb haben.

Nach dem Grundsatze: „Reichsrecht bricht Landesrecht" ist jede landesgesetzliche Bestimmung, die gegen die Vorschriften des Doppelsteuergesetzes verstösst, nichtig. Anderseits aber kann das Doppelsteuergesetz allein eine Steuerpflicht nicht begründen; begründet wird sie vielmehr nur durch ein besonderes Landesgesetz.

Es soll nun im folgenden untersucht werden, inwieweit die einzelnen Bundesstaaten in ihrer Vermögensteuergesetzgebung die vom Doppelsteuergesetz eingeräumten Befugnisse ausgenützt und die von ihm gesetzten Schranken beachtet haben.

Zweites Kapitel.

Allgemeine Steuerpflicht.

I. Physische Personen.

1. Staatsangehörige[1]).

Die „allgemeine" Steuerpflicht erstreckt sich in allen Vermögensteuergesetzen grundsätzlich auf das gesamte der Vermögensteuer unterworfene Vermögen. Inwieweit die einzelnen Gesetze aber das Vermögen zur Steuer heranziehen, soll im zweiten Abschnitt dieses Teiles erörtert werden.

Was nun den Kreis der steuerpflichtigen Staatsangehörigen betrifft, so sind die Staaten in den Vermögensteuergesetzen bald hinter den ihr eingeräumten Befugnissen zurückgeblieben, bald darüber hinausgegangen.

Eng an die von dem Doppelsteuergesetz gezogenen Grenzen lehnen sich nur an die Gesetze von Oldenburg, Sachsen-Meiningen, Lippe, Mecklenburg-Schwerin und Mecklenburg-Strelitz, und zwar das oldenburgische und lippesche durch Aufzählen der von der Besteuerung ausgenommenen Staatsangehörigen und die drei übrigen durch allgemeine Bezugnahme auf das Doppelsteuergesetz. In diesen fünf Staaten sind somit von der Vermögensteuer ausgenommen diejenigen Staatsangehörigen:

---

[1]) Der besseren Uebersicht halber soll zunächst im Zusammenhang die Steuerpflicht der Staatsangehörigen besprochen werden, die innerhalb des Reichsgebietes ihren Wohnsitz usw. haben; danach erst soll der Einfluss des Aufenthalts im Auslande auf die Steuerpflicht zusammenhängend erörtert werden.

a) die neben einem Wohnsitz im Heimatstaate in einem anderen Bundesstaate[1][2]) einen Wohnsitz und zugleich ihren dienstlichen Wohnsitz haben;

b) die ohne Wohnsitz im Heimatstaate in einem anderen Bundesstaate einen Wohnsitz oder ihren dienstlichen Wohnsitz haben;

c) die ohne Wohnsitz oder dienstlichen Wohnsitz im Heimatstaate sich in einem anderen Bundesstaate aufhalten.

Bezug auf die Vorschriften des Doppelsteuergesetzes nimmt auch das badische Vermögensteuergesetz; es unterscheidet sich aber hinsichtlich des Umfanges der steuerpflichtigen Staatsangehörigen von den fünf erstgenannten Gesetzen durch folgendes: Die Gesetze von Oldenburg, Sachsen-Meiningen, Lippe und den beiden Mecklenburg besteuern unbeschränkt auch die Staatsangehörigen, die sich innerhalb des Reichsgebietes befinden, ohne aber im Heimatstaate oder sonst im Reiche Wohnsitz, dienstlichen Wohnsitz oder Aufenthalt zu haben; dass ein solcher Zustand möglich ist, erhellt aus der Erwägung, dass zum Begriffe des „Aufenthaltes" im Sinne der Steuergesetze eine gewisse Stetigkeit und Dauer der Anwesenheit an demselben Orte oder doch wenigstens innerhalb desselben Staatsgebiets erforderlich ist; es gehören also diejenigen Staatsangehörigen hierher, die, ohne einen persönlichen oder dienstlichen Wohnsitz zu haben, ständig von einem Bundesstaat zum anderen ziehen. Derartige Personen unterliegen, wie gesagt, nach den Gesetzen von Oldenburg, Sachsen-Meiningen, Lippe und den beiden Mecklenburg unbeschränkt der Steuer ihres Heimatstaates. Anders aber nach dem badischen Vermögensteuergesetz; darnach besteht für solche Staatsangehörige nur dann eine Steuerpflicht, wenn sie sich noch nicht länger als zwei Jahre ausserhalb des Grossherzogtums aufhalten; sind sie dagegen bereits länger als zwei Jahre dem Heimatstaate fern, so unterliegen sie der allgemeinen Besteuerung nicht mehr.

Neben den vom Doppelsteuergesetz vorgeschriebenen Ausnahmen lassen die Gesetze von Sachsen-Weimar und Reuss ä. L. auch die Staatsangehörigen von der Vermögensteuer frei, die in ihrem Heimatstaate keinen persönlichen, sondern nur einen dienstlichen Wohnsitz haben, sich aber in einem anderen Bundesstaat aufhalten. Es bestimmt nämlich das Ergänzungssteuergesetz von Sachsen-Weimar, dass die Staatsangehörigen der Steuer nicht unterliegen, „die in einem anderen Bundesstaat wohnen oder sich aufhalten, ohne gleichzeitig im Grossherzogtum einen Wohnsitz (§ 1 Abs. 2 Dopp.St.G.) zu haben", und ähnlich das Vermögensteuergesetz von Reuss ä. L., dass die Steuerpflicht die Staatsangehörigen nicht treffe, „die, ohne im Fürstentum einen Wohnsitz zu haben, in einem anderen Bundesstaat wohnen oder sich aufhalten oder ihren dienstlichen Wohnsitz haben". In den beiden angeführten Gesetzesstellen wird aber, wie sich für Sachsen-Weimar aus der Bezugnahme auf § 1 Abs. 2 Dopp.St.G.[3]) und für Reuss ä. L. aus der Gegenüberstellung von Wohnsitz und „dienstlicher" Wohnsitz ergibt, unter „Wohnsitz" nur der persönliche Wohnsitz verstanden. Während also die Staats-

[1]) Den Bundesstaaten stehen nach sämtlichen Landesgesetzen die deutschen Schutzgebiete gleich.

[2]) Im Sinne des oldenburgischen Gesetzes gelten das Herzogtum Oldenburg, das Fürstentum Lübeck und das Fürstentum Birkenfeld als besondere Bundesstaaten.

[3]) § 1 Abs. 2 Dopp.St.G. lautet: „Einen Wohnsitz im Sinne dieses Gesetzes hat ein Deutscher an dem Orte, an dem er eine Wohnung unter Umständen inne hat, die auf die Absicht der dauernden Beibehaltung einer solchen schliessen lassen."

angehörigen, die in ihrem Heimatstaate ihren dienstlichen Wohnsitz haben, aber in einem anderen Bundesstaate ohne Wohnsitz sich aufhalten, nach den Gesetzen von Oldenburg, Sachsen-Meiningen, Lippe, den beiden Mecklenburg und Baden der allgemeinen Vermögensteuer ihres Heimatstaates unterliegen, sind sie nach den Gesetzen von Sachsen-Weimar und Reuss ä. L. hiervon befreit.

Eine weitere Gruppe von Gesetzen weicht von der durch das Doppelsteuergesetz geschaffenen Regelung nicht unwesentlich ab, weil sie von den Bestimmungen des Doppelbesteuerungsgesetzes vom 13. Mai 1870 ausgeht und eine Abänderung im Sinne des Doppelsteuergesetzes vom 22. März 1909 noch nicht erfahren hat. Hierher gehören zunächst die Vermögensteuergesetze von Preussen und Braunschweig. Nach ihnen sind steuerpflichtig die Staatsangehörigen mit Ausnahme derjenigen,

a) die, ohne im Heimatstaate einen Wohnsitz oder dienstlichen Wohnsitz zu haben, in einem anderen Bundesstaate wohnen oder sich aufhalten,

b) die neben einem Wohnsitz im Heimatstaate in einem anderen Bundesstaate ihren dienstlichen Wohnsitz haben.

Die Abweichung von den Vorschriften des Doppelsteuergesetzes ergibt sich aus der grossen Bedeutung, die entsprechend dem Doppelbesteuerungsgesetze von 1870 dem dienstlichen Wohnsitz beigelegt wird, und besteht einmal darin, dass der Wohnsitz im Heimatstaate nur dann eine Steuerpflicht begründet, wenn nicht zugleich in einem anderen Bundesstaat ein dienstlicher Wohnsitz vorhanden ist, sodann aber auch darin, dass der dienstliche Wohnsitz im Heimatstaate stets eine Steuerpflicht begründet, auch wenn in einem anderen Bundesstaate ein persönlicher Wohnsitz besteht. Die erste Abweichung enthält eine zulässige Beschränkung, die letzte dagegen eine unzulässige und deshalb unwirksame Erweiterung der vom Doppelsteuergesetz gegebenen Besteuerungsbefugnis. Unter dem Einflusse des Doppelsteuergesetzes von 1909 ändern sich somit die angeführten Bestimmungen für Preussen und Braunschweig in folgender Weise: Vermögensteuerpflichtig sind die Staatsangehörigen mit Ausnahme derjenigen,

a) die neben einem (persönlichen) Wohnsitz im Heimatstaate in einem anderen Bundesstaate ihren dienstlichen Wohnsitz haben;

b) die ohne Wohnsitz im Heimatstaate in einem anderen Bundesstaate wohnen;

c) die ohne Wohnsitz oder dienstlichen Wohnsitz im Heimatstaate in einem anderen Bundesstaate sich aufhalten.

Die Gesetze von Preussen und Braunschweig unterscheiden sich somit hinsichtlich der Besteuerung der Staatsangehörigen von den Gesetzen von Oldenburg, Sachsen-Meiningen, Lippe, den beiden Mecklenburg, Sachsen-Weimar, Baden und Reuss ä. L. dadurch, dass sie auch die Staatsangehörigen von der Besteuerung ausnehmen, die neben einem Wohnsitz im Heimatstaate in einem anderen Bundesstaate ihren dienstlichen Wohnsitz haben, auch wenn sie dortselbst nicht auch noch einen persönlichen Wohnsitz haben; anderseits enthalten sie aber nicht die besonderen Befreiungen, wie wir sie in den Gesetzen von Baden, Sachsen-Weimar und Reuss ä. L. kennen gelernt haben.

Dagegen findet sich der besondere Befreiungsgrund von Sachsen-Weimar und Reuss ä. L. wieder in den Gesetzen von Gotha und Schaumburg-Lippe, in denen sich die Frage der Besteuerung der Staatsangehörigen im übrigen

wie in den Gesetzen Preussens und Braunschweigs regelt. Ausgenommen von der Besteuerung sind nämlich hier die Staatsangehörigen,

a) die ohne (persönlichen) Wohnsitz[1]) im Heimatstaate in einem anderen Bundesstaate[2]) wohnen oder sich aufhalten;

b) die neben einem (persönlichen) Wohnsitz im Heimatstaate in einem anderen Bundesstaate ihren dienstlichen Wohnsitz haben.

Die Gesetze von Gotha und Schaumburg-Lippe haben also als Abweichung von der Regelung des Doppelsteuergesetzes mit den Gesetzen von Sachsen-Weimar und Reuss ä. L. gemeinsam, dass Staatsangehörige, die ihren dienstlichen Wohnsitz im Heimatstaate haben, sich aber in einem anderen Bundesstaate aufhalten, steuerfrei sind, vorausgesetzt, dass sie nicht auch ihren persönlichen Wohnsitz im Heimatstaate haben, und mit den Gesetzen von Preussen und Braunschweig, dass auch die Staatsangehörigen der Steuer nicht unterliegen, die neben einem Wohnsitz im Heimatstaate in einem anderen Bundesstaate ihren dienstlichen Wohnsitz haben. Die Gesetze von Gotha und Schaumburg-Lippe fügen also den vom Doppelsteuergesetz bestimmten Ausnahmen zwei weitere hinzu, nämlich einmal die für Sachsen-Weimar und Reuss ä. L. und sodann die für Preussen und Braunschweig erwähnte.

Am engsten ziehen den Kreis der steuerpflichtigen Staatsangehörigen die Gesetze von H e s s e n und S a c h s e n; sie besteuern nämlich dieStaatsangehörigen hinsichtlich ihres gesamten steuerbaren Vermögens, also allgemein nur dann, wenn sie ihren persönlichen Wohnsitz im Heimatstaate haben[3]). Aber auch diese Bestimmung enthält insofern einen Verstoss gegen das Doppelsteuergesetz, als sie den Wohnsitz auch dann eine Steuerpflicht begründen lässt, wenn in einem anderen Bundesstaate ein Wohnsitz und daneben ein dienstlicher Wohnsitz besteht. Demnach sind in Hessen und Sachsen die Staatsangehörigen nur dann vermögensteuerpflichtig, wenn sie in ihrem Heimatstaate einenWohnsitz haben, ohne zugleich auch in einem anderen Bundesstaate Wohnsitz und dienstlichen Wohnsitz zu haben.

Fassen wir nun die für die einzelnen Staaten gefundenen Ergebnisse zusammen, so ergibt sich hinsichtlich der z u l ä s s i g e n[4]) Besteuerung der nicht im Reichsauslande befindlichen Staatsangehörigen folgendes Bild:

---

[1]) Das gothaische Eink.St.G. vom 31. Dezember 1908 Art. 2 Ziff. 1 a versteht unter „Wohnsitz", wie aus der Bezugnahme auf § 2 Abs. 3 Dopp.St.G. erhellt, auch den dienstlichen Wohnsitz; anders dagegen das Eink.St.G. vom 12. März 1902; dieses will, wie auch aus der Begründung zum Gesetzentwurf hervorgeht — Finanzarchiv 1904, S. 256 —, unter Wohnsitz nur den persönlichen Wohnsitz verstanden wissen. Das Erg.St.G. nimmt aber auch in der Fassung vom 31. Dezember 1908 auf das Eink.St.G. von 1902 und nicht auf das von 1908 Bezug.

[2]) Nach dem gothaischen Gesetz steht das Herzogtum Koburg den Bundesstaaten gleich.

[3]) Die Gesetze von Hessen und Sachsen enthalten keine Bestimmung darüber, ob Staatsangehörige, die sich im Heimatstaate aufhalten ohne im Deutschen Reiche einen Wohnsitz zu haben, der allgemeinen oder der beschränkten Steuer unterliegen. Da aber Angehörige anderer Bundesstaaten, die sich ohne Wohnsitz im Reiche in Hesssen bzw. Sachsen aufhalten, mit ihrem gesamten steuerpflichtigen Vermögen besteuert werden, nimmt J u s t bezüglich Sachsen an, dass unter gleichen Verhältnissen auch die Staatsangehörigen allgemein steuerpflichtig sind. — J u s t, Das kgl. sächsische Ergänzungssteuergesetz, Leipzig 1913, S. 36.

[4]) Im Sinne des Doppelsteuergesetzes; denn, wie nochmals betont werden soll, ist jede landesgesetzliche Bestimmung, die gegen das Dopp.St.G. verstösst, nichtig.

Oldenburg, Sachsen-Meiningen, Lippe, Mecklenburg-Schwerin, Mecklenburg-Strelitz, Baden, Sachsen-Weimar, Reuss ä. L., Preussen, Braunschweig, Gotha und Schaumburg-Lippe ziehen grundsätzlich alle ihre Staatsangehörigen zur allgemeinen Vermögensteuer heran; alle diese Staaten lassen jedoch die Angehörigen steuerfrei,

a) die neben einem Wohnsitze im Heimatstaate in einem anderen Bundesstaate oder in einem deutschen Schutzgebiet einen Wohnsitz und zugleich ihren dienstlichen Wohnsitz haben,
b) die ohne Wohnsitz im Heimatstaate in einem anderen Bundesstaate oder in einem deutschen Schutzgebiete einen Wohnsitz oder ihren dienstlichen Wohnsitz haben,
c) die ohne Wohnsitz oder dienstlichen Wohnsitz im Heimatstaate sich in einem anderen Bundesstaate oder einem deutschen Schutzgebiete aufhalten.

Es lassen aber ausserdem steuerfrei:

Baden:

d) die Staatsangehörigen, die, ohne einen Wohnsitz im Heimatstaate zu haben, und ohne dem Besteuerungsrecht eines anderen Staates zu unterliegen, sich bereits länger als 2 Jahre ausserhalb des Heimatstaates aufhalten;

Sachsen-Weimar und Reuss ä L.:

d) die Staatsangehörigen, die im Heimatstaate nur einen dienstlichen Wohnsitz haben, sich aber in einem anderen Bundesstaate oder in einem deutschen Schutzgebiete aufhalten;

Preussen und Braunschweig:

d) die Staatsangehörigen, die neben einem Wohnsitz im Heimatstaate, in einem anderen Bundesstaate oder in einem deutschen Schutzgebiete ihren dienstlichen Wohnsitz haben;

Gotha und Schaumburg-Lippe:

d) die Staatsangehörigen, die im Heimatstaate einen dienstlichen Wohnsitz haben, sich aber in einem anderen deutschen Bundesstaate oder in einem deutschen Schutzgebiete aufhalten;
e) die Staatsangehörigen, die neben einem Wohnsitz im Heimatstaate in einem anderen deutschen Bundesstaate oder in einem deutschen Schutzgebiete ihren dienstlichen Wohnsitz haben.

Hessen und Sachsen unterwerfen die Staatsangehörigen nur dann der Vermögensteuer, wenn sie in ihrem Heimatstaate einen Wohnsitz haben, ohne zugleich auch in einem anderen deutschen Bundesstaate oder in einem deutschen Schutzgebiete Wohnsitz und dienstlichen Wohnsitz zu haben.

Die Bundesstaaten[1]) begnügen sich aber nicht mit der Besteuerung der Staatsangehörigen, die sich innerhalb des Deutschen Reiches befinden, vielmehr suchen sie auch ihre Angehörigen im Reichsauslande zur allgemeinen Vermögensteuer heranzuziehen. Wenn sie auch hierbei von dem Doppelsteuergesetz in keiner

[1]) Keine Berücksichtigung finden im folgenden die Staatsverträge, die von einigen Bundesstaaten mit ausländischen Staaten zur Vermeidung der Doppelbesteuerung geschlossen worden sind.

Weise beengt werden, so lassen sie in der überwiegenden Mehrheit diese Steuerpflicht doch nicht etwa unbeschränkt wirken, sondern beschränken sich aus Gründen der Steuertechnik und der Billigkeit darauf, ihre Angehörigen nach dem Verlassen der Heimat nur noch eine Zeitlang der allgemeinen Steuerpflicht zu unterwerfen; einige Staaten besteuern ihre im Auslande befindlichen Angehörigen sogar nur hinsichtlich eines Teiles ihres steuerbaren Vermögens und ein Staat unter Umständen überhaupt nicht.

Am weitesten in der Besteuerung der im Ausland befindlichen Staatsangehörigen geht das Vermögensteuergesetz von Sachsen-Meiningen, indem es sie mit ihrem gesamten steuerbaren Vermögen und zeitlich unbeschränkt zur Steuer heranzieht. Nach ihm sind nämlich alleStaatsangehörigen steuerpflichtig, soweit nicht die Steuerpflicht nach der Reichsgesetzgebung ausgeschlossen ist. Das hier allein in Betracht kommende Doppelsteuergesetz setzt aber, wie gesagt, der einzelstaatlichen Gesetzgebung in dieser Hinsicht keine Schranken.

Dagegen ziehen die Vermögensteuergesetze von Preussen, Braunschweig, Gotha, Oldenburg, Sachsen-Weimar und Reuss ä. L. die Staatsangehörigen, die ohne Wohnsitz im Heimatstaate sich dauernd im Auslande aufhalten, nur noch 2 Jahre, das lippesche Gesetz sogar nur noch 6 Monate lang von der Aufgabe des Wohnsitzes im Heimatstaate ab zur allgemeinen Vermögensteuer heran. Nach Ablauf dieser Frist sind sie von der allgemeinen Steuerpflicht befreit. Von dieser Regel machen jedoch die Gesetze von Preussen, Gotha, Oldenburg, Sachsen-Weimar, Reuss ä. L. und Lippe — also alle soeben genannten ausser dem braunschweigischen — eine Ausnahme hinsichtlich der Reichs- und Staatsbeamten, die im Auslande ihren dienstlichen Wohnsitz haben und dort zu entsprechenden Staatssteuern nicht herangezogen werden: diese bleiben auch nach Ablauf der erwähnten Frist der allgemeinen Vermögensteuer ihres Heimatstaates unterworfen.

Auch das badische Vermögensteuergesetz lässt die im Auslande befindlichen Landesangehörigen noch 2 Jahre der allgemeinen Steuerpflicht unterliegen; es verlangt aber im Gegensatz zu den vorher genannten Gesetzen nicht einen „dauernden" Aufenthalt im Auslande; desgleichen kennt es nicht die erwähnte Sonderstellung der Beamten.

Wie in Lippe, so sind auch in Mecklenburg-Schwerin und Mecklenburg-Strelitz die Staatsangehörigen, die ohne Wohnsitz im Heimatstaate sich dauernd im Auslande aufhalten, noch 6 Monate lang allgemein vermögensteuerpflichtig; vorausgesetzt ist aber hierbei, dass sie im Auslande keinen dienstlichen Wohnsitz haben; ist letzteres der Fall, so sind sie, ohne Rücksicht darauf, ob sie zu den entsprechenden ausländischen Steuern herangezogen werden oder nicht, von der allgemeinen Steuerpflicht auch dann ausgenommen, wenn sie sich noch keine 6 Monate im Auslande aufhalten.

Das Vermögensteuergesetz von Schaumburg-Lippe lässt nicht die Dauer, sondern die Art des Aufenthaltes im Auslande entscheidend sein; es erklärt nämlich die Staatsangehörigen für frei von der allgemeinen Vermögensteuer, die, ohne im Heimatstaate einen Wohnsitz zu haben, und ohne dass die Absicht der Rückkehr aus sonstigen Umständen entnommen werden könnte, Deutschland verlassen. Diese Bestimmung gilt jedoch nicht für Reichs- und Staatsbeamte, die im Auslande ihren dienstlichen Wohnsitz haben und dort zu

entsprechenden direkten Staatssteuern nicht herangezogen werden; diese bleiben also stets mit ihrem ganzen Vermögen steuerpflichtig.

Eine letzte Gruppe von Gesetzen endlich besteuert die im Auslande befindlichen Staatsangehörigen, die im Heimatstaate keinen Wohnsitz haben, nur bezüglich eines Teiles ihres steuerbaren Vermögens. Es sind dies die Gesetze von Hessen und Sachsen: ersteres besteuert die im Auslande wohnenden oder sich aufhaltenden Staatsangehörigen nur hinsichtlich der im Staatsgebiete belegenen oder angelegten Vermögensobjekte, letzteres sogar nur hinsichtlich ihres ergänzungssteuerpflichtigen Grund- und Betriebsvermögens.

Weit einfacher als nach den Landesgesetzen der Kreis der allgemein steuerpflichtigen Staatsangehörigen grenzt sich nach dem Wehrbeitragsgesetz der Kreis der unbeschränkt beitragspflichtigen Reichsangehörigen ab; denn es fällt hier die Rücksicht fort, die die Bundesstaaten aufeinander nehmen müssen. Darnach sind mit ihrem gesamten der Beitragspflicht überhaupt unterliegenden Vermögen beitragspflichtig die Angehörigen des Deutschen Reiches mit Ausnahme derer, die sich seit länger als 2 Jahren dauernd im Ausland[1]) aufhalten, ohne einen Wohnsitz in einem deutschen Bundesstaate zu haben. Die Ausnahme findet jedoch keine Anwendung auf Reichs- und Staatsbeamte, die im Ausland ihren dienstlichen Wohnsitz haben.

2. Sonstige Reichsangehörige.

Hinsichtlich der unbeschränkten Besteuerung Angehöriger anderer Bundesstaaten schliessen sich die Gesetze von Oldenburg, Baden, Mecklenburg-Schwerin und Mecklenburg-Strelitz eng an die Bestimmungen des Doppelsteuergesetzes an und zwar das badische durch Bezugnahme und die übrigen durch Aufzählen der vom Doppelsteuergesetz verlangten Voraussetzungen. Diese vier Staaten unterwerfen somit der allgemeinen Besteuerung Angehörige anderer Bundesstaaten:

a) wenn sie in ihrem Gebiete einen Wohnsitz und ihren dienstlichen Wohnsitz haben;

b) wenn sie in ihrem Gebiete einen Wohnsitz haben, ohne in ihrem Heimatstaate einen Wohnsitz oder in dem übrigen Gebiete des Deutschen Reiches einen Wohnsitz und zugleich ihren dienstlichen Wohnsitz zu haben;

c) wenn sie in ihrem Gebiete ihren dienstlichen Wohnsitz haben, ohne im Deutschen Reiche einen Wohnsitz zu haben;

d) wenn sie sich in ihrem Gebiete aufhalten, ohne im Deutschen Reiche einen Wohnsitz oder ihren dienstlichen Wohnsitz zu haben.

Diese Voraussetzungen verlangt im allgemeinen auch das lippesche Ergänzungssteuergesetz; nur hinsichtlich der unter d) genannten Voraussetzung weist es eine Abweichung auf durch die Bestimmung, dass die Angehörigen anderer Bundesstaaten steuerpflichtig sein sollen, die sich in Lippe aufhalten, ohne im Deutschen Reich einen Wohnsitz zu haben; neben dem Aufenthalt in Lippe verlangt es also nur das Fehlen eines persönlichen, nicht aber auch wie die vorher genannten Gesetze das Fehlen eines dienstlichen Wohnsitzes. Hierin liegt aber ein

[1]) Nach W.B.G. gehören die deutschen Schutzgebiete zum Ausland; anders nach den einzelstaatlichen Vermögensteuergesetzen. Hoffmann, Kommentar zum Wehrbeitragsgesetz, Berlin 1913, zu § 10 Ziff. 6; O.V.G. I. 118.

Verstoss gegen das Doppelsteuergesetz; denn nach diesem kann der blosse Aufenthalt nur dann eine allgemeine Steuerpflicht schaffen, wenn im Reichsgebiet weder ein persönlicher noch auch ein dienstlicher Wohnsitz vorhanden ist. Die Abweichung ist somit nach dem früher Gesagten nichtig, und es müssen die sämtlichen vom Doppelsteuergesetz bestimmten Voraussetzungen auch für Lippe als geltend erachtet werden. De iuro stimmt also Lippe mit Baden, Oldenburg und den beiden Mecklenburg in der Besteuerung der Angehörigen fremder Bundesstaaten überein.

Einen zweifachen Verstoss gegen das Doppelsteuergesetz enthalten die Gesetze von Sachsen-Weimar und Reuss ä. L., sie bestimmen nämlich u. a., dass die allgemeine Steuerpflicht sich auf die Angehörigen anderer Bundesstaaten erstrecken soll, die, ohne in ihrem Heimatstaate einen Wohnsitz zu haben, in Sachsen-Weimar bzw. Reuss ä. L. wohnen oder, ohne im Deutschen Reiche einen Wohnsitz zu haben, sich in Sachsen-Weimar bzw. Reuss ä. L. aufhalten oder daselbst ihren dienstlichen Wohnsitz haben. Es liegt hier also einmal dieselbe Unstimmigkeit vor wie bei dem lippeschen Gesetze, indem man beim Mangel eines persönlichen Wohnsitzes den Aufenthalt massgebend sein lässt ohne Rücksicht darauf, ob in einem anderen Bundesstaate ein dienstlicher Wohnsitz vorhanden ist oder nicht. Sodann aber kommt als zweiter Verstoss gegen das Doppelsteuergesetz hinzu, dass nach den Gesetzen von Sachsen-Weimar und Reuss ä. L. der Wohnsitz im Staatsgebiet die Steuerpflicht nur dann nicht begründet, wenn daneben noch ein Wohnsitz im Heimatstaate sich befindet, während nach dem Doppelsteuergesetz der Wohnsitz auch dann keine Steuerpflicht schaffen kann, wenn daneben sonst im Reichsgebiete ein persönlicher und zugleich ein dienstlicher Wohnsitz besteht. Aendert man die angeführten Bestimmungen für Sachsen-Weimar und Reuss ä. L. im Sinne des Doppelsteuergesetzes um, so ergibt sich, da sie diesem im übrigen entsprechen, auch für diese beiden Staaten dieselbe Besteuerung der „sonstigen" Reichsangehörigen wie für die vorher genannten.

Die Gesetze von Preussen, Braunschweig, Gotha und Schaumburg-Lippe leiden auch hinsichtlich der Besteuerung Angehöriger fremder Bundesstaaten in der Hauptsache an dem Fehler, dass sie von der Regelung des Doppelbesteuerungsgesetzes vom 13. Mai 1870 ausgehen; sie bestimmen nämlich, dass die Angehörigen fremder Bundesstaaten der allgemeinen Vermögensteuer unterliegen sollen, wenn sie

a) ohne in ihrem Heimatstaate einen Wohnsitz zu haben, in dem betreffenden Staate wohnen oder, ohne im Deutschen Reiche einen Wohnsitz[1]) zu haben, sich in dem betreffenden Staate aufhalten;

b) in dem betreffenden Staate ihren dienstlichen Wohnsitz haben.

Diese Bestimmungen enthalten zunächst dieselben Verstösse gegen das Doppelsteuergesetz wie die von Sachsen-Weimar und Reuss ä. L. Dazu kommt aber als dritte Unstimmigkeit, dass die Gesetze von Preussen, Braunschweig, Gotha und Schaumburg-Lippe den dienstlichen Wohnsitz stets als Besteuerungsgrund gelten lassen, während er dies nach dem Doppelsteuergesetz doch nur dann

[1]) Bezüglich Preussens und Braunschweigs kann es zweifelhaft sein, ob hier unter Wohnsitz nicht auch der dienstliche Wohnsitz verstanden werden soll. Die Frage bleibt hier dahingestellt, weil es mit Rücksicht auf das Doppelsteuergesetz gleich ist, ob man nur den persönlichen oder auch den dienstlichen Wohnsitz darunter fasst.

sein darf, wenn er mit dem persönlichen Wohnsitz zusammenfällt oder wenn kein persönlicher Wohnsitz im Deutschen Reich besteht. Eine Zurückführung in die vom Doppelsteuergesetz vorgeschriebenen Grenzen führt zu demselben Ergebnis wie bei den übrigen bisher erwähnten Gesetzen.

Enger ist der Kreis der allgemeinvermögensteuerpflichtigen fremden Reichsangehörigen nach dem hessischen Vermögensteuergesetz. Er umfasst nämlich nur die Angehörigen anderer deutscher Staaten,

a) die des Erwerbs wegen oder seit mindestens 1 Jahre, ohne gleichzeitig in ihrem Heimatstaate einen Wohnsitz zu haben, im Grossherzogtum wohnen, oder, ohne in einem anderen deutschen Staate einen Wohnsitz zu haben, sich im Grossherzogtum aufhalten;

b) die in Reichsdiensten oder Staatsdiensten anderer deutscher Bundesstaaten stehen und in dieser Eigenschaft im Grossherzogtum ihren dienstlichen Wohnsitz haben.

Nach dieser Vorschrift begründen also Wohnsitz und Aufenthalt für fremde Staatsangehörige nur dann eine unbeschränkte Steuerpflicht, wenn sie des Erwerbs wegen geschehen oder seit mindestens 1 Jahre dauern; auch der dienstliche Wohnsitz soll nicht allgemein eine Steuerpflicht schaffen, sondern nur für die in Reichsdiensten oder Staatsdiensten anderer deutschen Bundesstaaten stehenden fremden Reichsangehörigen; stehen sie also im hessischen Staatsdienste, so sind sie trotz ihres dienstlichen Wohnsitzes in Hessen nach dem Wortlaut des Gesetzes von der unbeschränkten Besteuerung befreit; gemäss § 14 des Reichs- und Staatsangehörigkeitsgesetzes vom 22. Juli 1913[1]) werden sie in einem solchen Falle allerdings regelmässig auch die hessische Staatsangehörigkeit besitzen; aber auch dann sind sie auf Grund des Wohnsitzes allein noch nicht unbeschränkt steuerpflichtig, da, wie früher gezeigt worden ist, nach dem hessischen Gesetze nur der persönliche Wohnsitz in Hessen die unbeschränkte Steuerpflicht der Staatsangehörigen begründet.

Bleibt das hessische Vermögensteuergesetz in dieser Weise einerseits hinter den vom Doppelsteuergesetz eingeräumten Befugnissen zurück, so geht es anderseits in demselben Masse wie die Gesetze von Preussen, Braunschweig, Gotha und Schaumburg-Lippe über diese hinaus, indem es den Wohnsitz schon beim Mangel eines Wohnsitzes im Heimatstaate, den Aufenthalt schon beim Mangel eines Wohnsitzes im Deutschen Reiche und den dienstlichen Wohnsitz stets massgebend sein lässt, während das Doppelsteuergesetz nach dem früher Gesagten auch noch das Vorhandensein anderer Voraussetzungen verlangt.

Unter Berücksichtigung des Doppelsteuergesetzes gilt demnach für Hessen folgendes:

Die Angehörigen anderer deutscher Staaten sind allgemein vermögensteuerpflichtig:

---

[1]) § 14 lautet: „Die von der Regierung oder der Zentral- oder höheren Verwaltungsbehörde eines Bundesstaates vollzogene oder bestätigte Anstellung im unmittelbaren oder mittelbaren Staatsdienst, im Dienste einer Gemeinde oder eines Gemeindeverbandes, im öffentlichen Schuldienst oder im Dienste einer von dem Bundesstaat anerkannten Religionsgesellschaft gilt für einen Deutschen als Aufnahme, ... sofern nicht in der Anstellungs- oder Bestätigungsurkunde ein Vorbehalt gemacht wird.

Diese Vorschrift findet keine Anwendung auf die Anstellung als Offizier oder Beamter des Beurlaubtenstandes."

a) wenn sie des Erwerbs wegen oder seit mindestens 1 Jahre im Grossherzogtum wohnen, ohne gleichzeitig in ihrem Heimatstaate einen Wohnsitz oder in einem anderen deutschen Staate einen Wohnsitz und ihren dienstlichen Wohnsitz zu haben;

b) wenn sie des Erwerbs wegen oder seit mindestens 1 Jahre sich im Grossherzogtum aufhalten, ohne in einem anderen deutschen Staate einen Wohnsitz oder ihren dienstlichen Wohnsitz zu haben;

c) wenn sie in Reichsdiensten oder Staatsdiensten anderer deutscher Bundesstaaten stehen und in dieser Eigenschaft im Grossherzogtum ihren dienstlichen Wohnsitz haben, ohne in einem anderen deutschen Staate einen Wohnsitz zu haben;

d) wenn sie im Grossherzogtum einen Wohnsitz und ihren dienstlichen Wohnsitz haben und der Wohnsitz seit mindestens 1 Jahre dauert, oder wenn sie im Grossherzogtum einen Wohnsitz und als in Reichs- oder Staatsdiensten anderer deutscher Bundesstaaten stehende Beamte ihren dienstlichen Wohnsitz haben.

Innerhalb der vom Doppelsteuergesetz gezogenen Grenzen bleibt das Gesetz von Sachsen-Meiningen: es unterwirft der allgemeinen Vermögensteuer die Angehörigen fremder Bundesstaaten nur dann, wenn sie im Herzogtum wohnen oder sich dort aufhalten — der dienstliche Wohnsitz genügt nicht — und die Steuerpflicht nach den Reichsgesetzen nicht ausgeschlossen ist. Demnach unterliegen diese Personen der allgemeinen Steuer nur:

a) wenn sie im Herzogtum einen Wohnsitz und einen dienstlichen Wohnsitz haben;

b) wenn sie im Herzogtum einen Wohnsitz haben, ohne zugleich auch in ihrem Heimatstaate einen Wohnsitz oder sonst im Reich einen Wohnsitz und zugleich ihren dienstlichen Wohnsitz zu haben;

c) wenn sie im Herzogtum ihren Aufenthalt haben, ohne in einem deutschen Staate einen Wohnsitz oder ihren dienstlichen Wohnsitz zu haben.

Nur den Wohnsitz und Aufenthalt entscheiden lässt auch das Ergänzungssteuergesetz von Sachsen; nach ihm sind Angehörige anderer deutscher Staaten mit ihrem gesamten ergänzungssteuerpflichtigen Vermögen zu besteuern, wenn sie, ohne gleichzeitig in ihrem Heimatstaate einen Wohnsitz zu haben, in Sachsen wohnen, oder, ohne anderswo im Reiche einen Wohnsitz zu haben, sich in Sachsen aufhalten. Diese Regelung geht teilweise über die vom Doppelsteuergesetz verliehenen Befugnisse hinaus, teilweise bleibt sie hinter diesen zurück. Hinter die vom Doppelsteuergesetz gezogenen Grenzen zurückgedrängt, stimmt sie mit der Sachsen-Meiningens überein.

Anhang zu 1. und 2.

Die durch das Doppelsteuergesetz erfolgte Regelung schliesst nun keineswegs jede Doppelbesteuerung Deutscher im Verhältnis der Bundesstaaten zueinander aus. Keine Bestimmung nämlich enthält es für den Fall, dass ein Deutscher zwar nicht in seinem Heimatstaate, wohl aber in mehreren anderen Bundesstaaten einen persönlichen Wohnsitz hat, ohne zugleich auch einen dienstlichen Wohnsitz in einem derselben zu haben, sowie für den weiteren Fall, dass ein Deutscher in mehreren Staaten, deren Staatsangehörigkeit er besitzt, einen persön-

lichen Wohnsitz hat. In beiden Fällen tritt demgemäss auch bei Anwendung der besprochenen landesgesetzlichen Bestimmungen eine mehrfache Besteuerung ein. Um derartige Härten für die Steuerpflichtigen zu beseitigen, hat man vielfach die Finanzministerien ermächtigt, mit den Regierungen der anderen Bundesstaaten unter Wahrung des Grundsatzes der Gegenseitigkeit Vereinbarungen zu treffen, so in Preussen durch Gesetz vom 17. Dezember 1900, in Hessen durch Gesetz vom 15. Februar 1908, in Oldenburg durch Art. 48 Verm.St.G. in Verbindung mit Art. 78 Eink.St.G., in Baden durch § 4 Verm.St.G., in Lippe durch Gesetz vom 14. März 1904 und in den beiden Mecklenburg durch Art. 1 Ziff. 17 der Anweisung zur Ausführung des Eink.St.G. und des Erg.St.G. vom 6. Mai 1913.

Vereinbarungen zur Vermeidung von Doppelbesteuerungen sind z. B. abgeschlossen worden zwischen Preussen und Hessen am 24. Mai bzw. 23. September 1907 und zwischen Preussen und Sachsen am 20. Juli bzw. 10. August 1908.

3. Ausländer.

Die in Betracht kommenden Landesgesetze machen nicht wie das Wehrbeitragsgesetz einen Unterschied zwischen „nichtreichsangehörigen Personen, die auch eine fremde Staatsangehörigkeit nicht besitzen" und „Angehörigen ausserdeutscher Staaten", sondern sprechen schlechtweg von „Ausländern" oder „Reichsausländern" und meinen in der Mehrzahl damit wohl alle Nichtdeutsche ohne Rücksicht darauf, ob sie einem fremden Staate angehören oder nicht[1]).

Hinsichtlich der Heranziehung der Ausländer zur allgemeinen Vermögensteuer stimmen zunächst sämtliche Bundesstaaten darin überein, dass sie das Vorhandensein eines Wohnsitzes innerhalb ihres Gebietes als Besteuerungsgrund ansehen, und zwar ohne Rücksicht auf Dauer und Art des Wohnsitzes Preussen, Braunschweig, Gotha, Schaumburg-Lippe, Oldenburg, Baden, Sachsen-Meiningen, Sachsen-Weimar, Reuss ä. L., Lippe, Mecklenburg-Schwerin und Mecklenburg-Strelitz, mit gewissen Einschränkungen hingegen Hessen und Sachsen: in Hessen begründet nämlich der Wohnsitz eine allgemeine Steuerpflicht nur dann, wenn er des Erwerbs wegen geschieht oder seit mindestens 1 Jahre dauert, in Sachsen vollends nur dann, wenn er seit mindestens 2 Jahren besteht.

Neben dem Wohnsitz lassen ferner alle Bundesstaaten ausser Hessen und Sachsen unter gewissen Bedingungen auch den Aufenthalt Ausländer in ihrem Gebiete die unbeschränkte Steuerpflicht erzeugen; Verschiedenheit aber liegt vor hinsichtlich der Umstände, unter denen der Aufenthalt geschehen muss; so verlangen Gotha und Lippe einen Aufenthalt des Erwerbs wegen oder von mehr

---

[1]) Zimmermann, Das badische Vermögensteuergesetz, Karlsruhe 1910, S. 21: „Reichsausländer sind alle Personen, die nicht einem Bundesstaat einschliesslich Elsass-Lothringen angehören oder die Reichsangehörigkeit besitzen."

Ausf.V.O. zum sächsischen Erg St.G. § 4: „Unter Ausländer sind Personen zu verstehen, die in keinem deutschen Bundesstaat die Staatsangehörigkeit besitzen".

§ 1 Eink.St.G. von Mecklenburg-Schwerin und Strelitz: „Unter Ausland und Ausländer sind nur Reichsausland und Angehörige des Reichsauslandes zu verstehen."

§ 1 Anw. z. Ausf. d. Eink.St.G. für Gotha: „Unter Ausländern sind Personen zu verstehen, die in keinem deutschen Bundesstaate (Reichslande oder deutschem Schutzgebiete) die Staatsangehörigkeit besitzen.

als 6 Monaten, Preussen, Braunschweig, Oldenburg und Sachsen-Meiningen ebenfalls einen Aufenthalt des Erwerbs wegen oder von mehr als 1 Jahr, Baden einen Aufenthalt „zur Ausübung einer auf Gewinn gerichteten Tätigkeit" oder von mehr als 1 Jahr, Reuss ä. L., Mecklenburg-Schwerin und Mecklenburg-Strelitz einen Aufenthalt von mehr als 1 Jahr[1]), Sachsen-Weimar einen „wesentlichen"[2]) Aufenthalt und Schaumburg-Lippe einen „dauernden" Aufenthalt, d. i. einen Aufenthalt, der mindestens 1 Jahr ununterbrochen oder 3 Jahre mit Unterbrechungen währt[3]).

Das Wehrbeitragsgesetz unterscheidet wie bereits gesagt „nichtreichsangehörige Personen, die auch eine fremde Staatsangehörigkeit nicht besitzen" und „Angehörige ausserdeutscher Staaten" und unterwirft die ersteren der allgemeinen Beitragspflicht, wenn sie in einem deutschen Bundesstaate einen Wohnsitz oder in Ermangelung eines Wohnsitzes ihren dauernden Aufenthalt haben, die letzteren aber nur, wenn sie sich im Deutschen Reiche dauernd des Erwerbs wegen aufhalten.

II. Nichtphysische Personen.

Neben den physischen Personen trifft eine Reihe von Landesgesetzen auch die nichtphysischen Personen mit der allgemeinen Vermögensteuer; es sind dies die Gesetze von Gotha, Sachsen, Schaumburg-Lippe, Baden, Reuss ä. L., Mecklenburg-Schwerin und Mecklenburg-Strelitz[4]). Sie haben gemeinsam, dass sie die nichtphysischen Personen nur dann unbeschränkt besteuern, wenn diese innerhalb des Staatsgebiets ihren Sitz haben[5]). Verschieden weit gehen sie aber in der Heranziehung dieser Personen zur Steuer.

Die Gesetze von Baden, Schaumburg-Lippe und Reuss ä. L. dehnen die allgemeine Steuerpflicht auf sämtliche juristischen Personen des öffentlichen und privaten Rechtes aus[6]), darüber hinaus besteuert aber von den

[1]) Das Gesetz von Reuss ä. L. enthält die Bestimmung, dass als Unterbrechung dieses Aufenthaltes eine zeitweilige Abwesenheit nicht angesehen wird, wenn aus den Umständen, unter denen sie erfolgt, die Absicht erhellt, den Aufenthalt beizubehalten.

[2]) Nach der Novelle vom 1. April 1914 einen „dauernden" Aufenthalt.

[3]) Nicht berücksichtigt sind aber die Staatsverträge, die von einzelnen Bundesstaaten mit auswärtigen Staaten abgeschlossen worden sind zur Beseitigung von Doppelbesteuerungen.

[4]) In gewisser Hinsicht gehört hierzu auch das hessische Verm.St.G., weil es, wie noch später zu sagen sein wird, unter Umständen auch die ungeteilte Erbmasse selbständig besteuert.

[5]) Die Voraussetzung eines Sitzes im Staatsgebiete ist im gothaischen EinkStG. vom 12. März 1902, auf das sich das Verm.St.G. beruft, nur für Aktiengesellschaften, Kommanditgesellschaft auf Aktien, Gesellschaften m. b. H. und Berggewerkschaften ausdrücklich erwähnt; es kann aber nicht bezweifelt werden und ergibt sich namentlich auch aus der Fassung des Art. 4 Abs. 2 Eink.St.G , dass die gleiche Voraussetzung auch für die übrigen steuerpflichtigen nichtphysischen Personen besteht (Anw. z. Ausf. d. Eink.St.G. § 1, I). Das Eink.St.G. vom 31. Dezember 1908 hat deshalb auch eine glücklichere Fassung erhalten.

[6]) Die Gesetze von Schaumburg-Lippe und Reuss ä. L. sprechen ganz allgemein von juristischen Personen, erwähnen aber exempli causa nur juristische Personen des Privatrechts; man könnte also annehmen, dass sie die Steuerpflicht auch nur auf juristische Personen des Privatrechts ausdehnen wollten; dass dem aber nicht so ist, erhellt daraus, dass sie juristische Personen des öffentlichen Rechts unter den steuerfreien Personen anführen.

nichtjuristischen Personengesamtheiten Baden die offenen Handelsgesellschaften und Kommanditgesellschaften, Schaumburg-Lippe die Konsumvereine und Reuss ä. L. die Konsumvereine und sonstigen Personenvereine mit nicht geschlossener Mitgliederzahl. Mecklenburg-Schwerin und Mecklenburg-Strelitz besteuern nur die juristischen Personen des Privatrechts und von den nichtjuristischen Personenmehrheiten die Konsumvereine. Das gothaische Gesetz zählt die steuerpflichtigen nichtphysischen Personen einzeln auf; es sind dies:

a) Aktiengesellschaften, Kommanditgesellschaften auf Aktien, Gesellschaften m. b. H. und Berggewerkschaften;

b) eingetragene Genossenschaften, deren Geschäftsbetrieb über den Kreis der Mitglieder hinausgeht;

c) Privatsparkassen einschliesslich der Sparkasse für das Herzogtum Gotha, soweit sie ihren Gewinn nicht zu gemeinnützigen Zwecken verwenden;

d) das Domänenfideikommiss im Herzogtum Gotha und das Ernst-Albert-Fideikommiss[1]);

e) selbständige Vermögensmassen, für die im Herzogtum Gotha eine Pflegschaft besteht.

Am engsten zieht den Kreis der steuerpflichtigen nichtphysischen Personen das sächsische Ergänzungssteuergesetz, indem es nur die Aktiengesellschaften und Kommanditgesellschaften auf Aktien dazu rechnet.

Auch das Wehrbeitragsgesetz besteuert aus der Zahl der nichtphysischen Personen nur die Aktiengesellschaften und Kommanditgesellschaften auf Aktien und zwar ganz allgemein, wenn sie im Inland ihren Sitz haben.

Drittes Kapitel.

Beschränkte Steuerpflicht.

Wie bereits früher erwähnt worden ist, schreibt das Doppelsteuergesetz vor, dass der Grund- und Gebäudebesitz und der Betrieb eines stehenden Gewerbes nur in dem Bundesstaate besteuert werden darf, in dessen Gebiete der Grund- und Gebäudebesitz liegt oder die Betriebsstätte zur Ausübung des stehenden Gewerbes unterhalten wird. Hierin liegt für die Bundesstaaten einmal eine Einschränkung, sodann aber auch eine Erweiterung ihres allgemeinen aus der persönlichen Beziehung (Staatsangehörigkeit, Wohnsitz, dienstlicher Wohnsitz und Aufenthalt) Reichsangehöriger zu ihnen erwachsenen Besteuerungsrechts, und zwar eine Einschränkung insofern, als sie das auswärtige Grund- und Betriebsvermögen ihrer sonst Steuerpflichtigen steuerfrei lassen müssen, und eine Erweiterung insofern, als sie Vermögensstücke auch solcher Personen besteuern dürfen, die zu ihnen in keiner persönlichen Beziehung stehen, also ihrer allgemeinen Besteuerungsbefugnis nicht unterliegen.

Sämtliche deutsche Vermögensteuergesetze haben von dem Rechte, innerhalb des Staatsgebiets befindliches Grund- und Betriebsvermögen zu besteuern, Ge-

[1]) Von dem Domänenfideikommiss und dem Ernst-Albert-Fideikommiss wird jedoch die Ergänzungssteuer so lange nicht erhoben, als ein Mitglied des Herzoglich Sachsen-Gothaischen Gesamthauses die Regierung des Herzogtums führt.

brauch gemacht[1]). Jedoch kommen hierbei in zweifacher Hinsicht Abweichungen vor, einmal nämlich hinsichtlich des Umfanges dieses Vermögens und sodann hinsichtlich des Kreises der von der beschränkten Steuer betroffenen Personen.

1. Das preussische Ergänzungssteuergesetz unterstellt der beschränkten Besteuerung den preussischen Grundbesitz und das dem Betriebe der Land- oder Forstwirtschaft, einschliesslich der Viehzucht, des Wein-, Obst- und Gartenbaues, dem Betriebe des Bergbaues oder eines stehenden Gewerbes in Preussen dienende Anlage- und Betriebskapital. Ebenso verfahren die Gesetze von Braunschweig, Hessen[2]), Gotha, Schaumburg-Lippe[3]), Oldenburg, Sachsen-Meiningen, Reuss ä. L., Lippe, Mecklenburg-Schwerin und Mecklenburg-Strelitz[4]). Weiter geht das badische Vermögensteuergesetz, indem es neben den im Grossherzogtum gelegenen Grundstücken und Gebäuden und den Betriebskapitalien der im Grossherzogtum betriebenen Gewerbe[5]) sowie der Land- und Forstwirtschaft auch das Bergwerkseigentum zum Gegenstand der beschränkten Besteuerung macht. Letzteres unterliegt nach den vorher genannten Gesetzen nicht schon als solches der beschränkten Steuer; denn diese nennen ausser den Anlage- und Betriebskapitalien nur den „Grundbesitz", d. s. die Grundstücke nebst allem Zubehör; eine Ausdehnung auf andere Vermögensobjekte wie z. B. auf Niessbrauchsrechte und Bergwerkseigentum erscheint unzulässig. Nur soweit das Bergwerkseigentum sich zugleich auch als Grundbesitz oder als Teil eines bergbaulichen Betriebs darstellt, ist es nach diesen Gesetzen Gegenstand der beschränkten Steuerpflicht[6])[7]).

Die Gesetze von Sachsen und Sachsen-Weimar beziehen die beschränkte Steuerpflicht auf das im Staatsgebiet befindliche — nicht von der Grundsteuer betroffene (Sachsen) — Grundvermögen und das dem Betriebe der Land- oder Forstwirtschaft oder eines Gewerbes im Staatsgebiete dienende — nicht von der Grundsteuer betroffene (Sachsen) — Anlage- und Betriebskapital. Dabei gebrauchen sie den Ausdruck „Gewerbebetrieb" in einem Sinne, in dem er von dem Doppelsteuergesetz und den sonstigen Vermögensteuergesetzen, die allerdings eine Begriffsbestimmung desselben nicht geben, wohl kaum aufgefasst wird[8]).

[1]) Inwieweit die Vermögensteuergesetze dem Verbot, auswärtiges Grund- und Betriebsvermögen zu besteuern, nachgekommen sind, wird im zweiten Abschnitte dargelegt werden.

[2]) Das hessische Verm.St.G. spricht von „inländischem" Grundbesitz und Gewerbebetrieb, meint aber damit den „im Grossherzogtum" befindlichen, Schmidt, Das hessische Einkommensteuergesetz, Mainz 1913, S. 19; dass es ferner unter Gewerbebetrieb nur den „stehenden" Gewerbebetrieb verstanden wissen will, erhellt aus Art. 5 Ziff. 1 Verm.St.G.

[3]) Das Verm.St.G. von Schaumburg-Lippe nennt auch noch die Fischzucht und den Fischfang.

[4]) In den Gesetzen von Reuss, Lippe und den beiden Mecklenburg fehlt die Aufzählung des Weinbaues.

[5]) Gemeint ist hauptsächlich das stehende Gewerbe; denn das Wandergewerbe ist meist von der Vermögensteuer befreit.

[6]) Fuisting, Kommentar z. preuss. Erg.St.G. zu § 2; dgl. Maatz in Finanzarchiv 1905, S. 324 und O.V.G. IX., 355.

[7]) Ob die Besteuerung des Bergwerkseigentums in Baden den Vorschriften des Doppelsteuergesetzes entspricht, soll hier dahingestellt bleiben.

[8]) Die badische Vollzugsverordnung z. Verm.St.G. sagt in § 47: „Als gewerbliche Unternehmung gilt jede in der Absicht der Wiederholung und der Gewinnerzielung vorgenommene, selbständige — d. i. auf eigene Rechnung unternommene — und erlaubte Arbeitstätigkeit, die sich als Beteiligung am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr darstellt".

Sie verstehen nämlich unter Gewerbebetrieb „jede fortgesetzt auf Erwerb gerichtete, nicht unter den Betrieb der Land- oder Forstwirtschaft fallende Tätigkeit, deren wirtschaftlicher Erfolg dem Vorteile des Unternehmers dienen soll“[1]). Sie wollen also durch die Besteuerung des gewerblichen Anlage- und Betriebskapitals nicht nur den stehenden Gewerbebetrieb, sondern auch den Gewerbebetrieb im Umherziehen, nicht nur den Gewerbebetrieb im Sinne der Gewerbeordnung, sondern auch die freien Berufe wie z. B. die Tätigkeit der Aerzte, Rechtsanwälte, Künstler und Schriftsteller treffen[2]). Die Gesetze von Sachsen und Sachsen-Weimar weisen aber den vorher genannten Gesetzen gegenüber noch eine zweite Besonderheit auf. Während letztere, wie bereits hervorgehoben wurde, ausser dem badischen Vermögensteuergesetz, das auch das Bergwerkseigentum besteuert, nur den Grund-„besitz“ der beschränkten Steuerpflicht unterwerfen, rechnen die Gesetze von Sachsen und Sachsen-Weimar zu den Objekten der beschränkten Steuer das Grund-„vermögen“, also neben den Grundstücken mit ihrem Zubehör auch gewisse selbständige Rechte, insbesondere solche „Rechte, die eine Ausnutzung des Grund und Bodens zum Gegenstand haben und einen selbständigen Vermögenswert darstellen“ wie Bergbaurechte und sonstige Abbaurechte auf fremden Grundstücken[2])[3])[4]).

Nach dem Wehrbeitragsgesetz umfasst die beschränkte Beitragspflicht das inländische Grund- und Betriebsvermögen, d. i. das dem Betriebe der Land- oder Forstwirtschaft, des Bergbaues oder eines Gewerbes[5]) dienende Vermögen, die Grundstücke mit Zubehör und den Berechtigungen, für die die sich auf Grundstücke beziehenden Vorschriften des bürgerlichen Rechts gelten, wie Erbbaurecht, Erbpachtrecht, Fischereigerechtigkeiten, Apothekengerechtigkeiten, Bergwerkseigentum, Abbaurechte u. a.

2. Was nun den Kreis der beschränkt steuerpflichtigen Personen betrifft, so muss man wie bei der allgemeinen Steuerpflicht auch hier unterscheiden zwischen physischen und nichtphysischen Personen.

a) Die physischen Personen werden von sämtlichen Vermögensteuergesetzen ohne Rücksicht auf Staatsangehörigkeit, Wohnsitz und Aufenthalt zur beschränkten Steuer herangezogen, vorausgesetzt, dass sie nach dem früher Gesagten nicht schon von der allgemeinen Vermögensteuer betroffen werden.

b) Neben den physischen Personen ziehen auch, ohne Rücksicht auf ihren Sitz, zur beschränkten Vermögensteuer heran: Baden die juristischen Personen, offenen Handelsgesellschaften und Kommanditgesellschaften. Schaumburg-Lippe die juristischen Personen und Personenvereine, Reuss ä. L. die juri-

---

[1]) Erg.St.G. v. Sachsen-Weimar § 2; die entsprechende Bestimmung des sächsischen Erg.St.G. lautet: „Als Gewerbebetrieb im Sinne des gegenwärtigen Gesetzes gilt jede fortgesetzt auf Erwerb gerichtete, nicht unter den Betrieb der Land- oder Forstwirtschaft auf eigenen Grundstücken fallende Tätigkeit, bei der der wirtschaftliche Erfolg zum Vorteile oder Nachteile des Unternehmers steht“ (§ 2).

[2]) Inwieweit hierin ein Verstoss gegen das Dopp.St.G. liegt, soll hier dahingestellt bleiben.

[3]) Anw. z. Ausf. d. Erg.St.G. f. Sachsen-Weimar vom 1. Juli 1910 Art. 3 Ziff. 2 und Instruktion z. Erg.St.G. f. Sachsen v. 3. Februar 1903 § 24.

[4]) Das sachsen-weimarsche Gesetz vom 1. April 1914 bezieht die beschränkte Steuerpflicht auf den Wert des im Grossherzogtum befindlichen Grund- und Betriebsvermögens und enthält nicht mehr die erwähnte Begriffsbestimmung des Gewerbebetriebs.

[5]) Die Ausführungsbestimmungen des Bundesrats zum W.B.G. verstehen unter „Gewerbe“ im Sinne dieser Vorschrift nur das „stehende“ Gewerbe § 49.

stischen Personen, Konsumvereine und Personenvereine, Mecklenburg-Strelitz die juristischen Personen des Privatrechts, Konsumvereine und Kirchen, Mecklenburg-Schwerin die juristischen Personen des Privatrechts, Konsumvereine, Kirchen und Klöster, Sachsen und das Reich die Aktiengesellschaften und Kommanditgesellschaften auf Aktien und Gotha die juristischen Personen und Vereine, wenn sie aus im Herzogtum Gotha gelegenem Grundbesitz, sowie aus im Herzogtum befindlichen Gewerbe-, Eisenbahn-, Handeslanlagen, Bergwerken und sonstigen gewerblichen Betriebsstätten ein Einkommen von mindestens 60 M. ziehen[1]).

Anhang zum zweiten und dritten Kapitel.

Um die Interessen der sächsischen Staatsangehörigen und derjenigen nichtphysischen Personen, die in Sachsen ihren Sitz haben, dem Auslande gegenüber zu wahren, enthält das sächsische Ergänzungssteuergesetz folgende Bestimmung:

„Werden sächsische Staatsangehörige oder nichtphysische Personen, die ihren Sitz in Sachsen haben, in ausserdeutschen Staaten hinsichtlich der Heranziehung zu den persönlichen direkten Staatssteuern ungünstiger behandelt als Ausländer oder ausserhalb Sachsens ihren Sitz habende nichtphysische Personen in Sachsen, so kann den Angehörigen der betreffenden ausserdeutschen Staaten oder den in letzteren ihren Sitz habenden nichtphysischen Personen gegenüber hinsichtlich der Heranziehung zur sächsischen Ergänzungssteuer nach den Grundsätzen der Gegenseitigkeit verfahren werden."

Die Bestimmung darüber, ob Retorsion stattzufinden habe, ist dem Finanzministerium vorbehalten worden[2]).

Viertes Kapitel.

Steuerbefreiungen.

I. Die Landesherren und die Mitglieder der landesherrlichen Familie.

Die meisten Bundesstaaten gewähren ihren Landesherren und viele auch den Mitgliedern der landesherrlichen Familie[3]) Befreiung von jeder Vermögensteuer. So sind sowohl die Landesherren als auch die Mitglieder ihrer Familie völlig vermögensteuerfrei in Preussen[4]), Braunschweig, Hessen, Gotha[5]), Sachsen, Sachsen-Meiningen und Sachsen-Weimar. Dagegen sind in Lippe, Mecklenburg-Schwerin und Mecklenburg-Strelitz nur die Landesherren und die Landesherrinnen[6]) gänzlich steuerfrei, während die übrigen Familienmitglieder nur soweit von der Ver-

[1]) Diese Einschränkung gilt auch bezüglich der natürlichen Personen.

[2]) § 2 Ausf.V.O. z. Erg.St.G. verb. mit § 4 Ausf.V.O. z. Eink.St.G.

[3]) Nur ein Teil der Gesetze steckt den Kreis der (steuerfreien) Mitglieder der landesherrlichen Familie ab; soweit dies nicht geschehen ist, sind die Bestimmungen der Hausgesetze massgebend.

[4]) In Preussen stehen hinsichtlich der Steuerfreiheit dem Königlichen Hause das Hohenzollernsche Fürstenhaus, das vormalige Hannoversche Königshaus, das vormalige Kurhessische und das vormalige Herzoglich Nassauische Fürstenhaus gleich.

[5]) In Gotha erstreckt sich die Steuerfreiheit auch auf den Regierungsverweser.

[6]) Gänzlich steuerfrei sind auch in Lippe der Regent und in den beiden Mecklenburg die verwitweten Grossherzoginnen.

mögensteuer befreit sind, als ihr Vermögen nicht aus im Staatsgebiet befindlichem Grundbesitz oder gewerblichem Anlage- und Betriebskapital besteht.

Eine nur teilweise Befreiung auch der Landesherren kennen die Gesetze von Schaumburg-Lippe, Reuss ä. L., Oldenburg und Baden: in Schaumburg-Lippe erstreckt sich die Befreiung der Landesherren und der Mitglieder des landesherrlichen Hauses nicht auf den bisher der Grund- und Gebäudesteuer unterliegenden Grundbesitz einschliesslich künftiger Erwerbung, desgleichen nicht auf das in gewerbesteuerpflichtigen Betrieben werbende Vermögen. Aehnlich ist es in Reuss ä. L., wo der Grundbesitz des Landesherrn und der Mitglieder des fürstlichen Hauses mit Ausnahme des Domanialbesitzes sowie das in gewerblichen für fürstliche Rechnung betriebenen Anlagen werbende Vermögen der Steuer unterliegt. In Oldenburg sind von der Besteuerung nur ausgeschlossen das zur Sustentation des grossherzoglichen Hauses bestimmte Vermögen, desgleichen das Privatkapitalvermögen des Grossherzogs und der Mitglieder der regierenden fürstlichen Familie, sowie das Privatgrundvermögen des Grossherzogs. Das badische Vermögensteuergesetz lässt nur steuerfrei die nach dem Gesetz über die Zivilliste[1]) zur Hofausstattung gehörigen oder nach dem Apanagegesetz[2]) den Berechtigten zur Verfügung gestellten Gebäude nebst Zugehörden, und die grossherzogliche Zivilliste hinsichtlich ihrer Grundstockskapitalien.

Das Wehrbeitragsgesetz enthält hinsichtlich der Landesherren nur die Vorschrift, dass der Bundesrat die für die Veranlagung und Erhebung des Wehrbeitrags der Bundesfürsten zuständigen Behörden zu bestimmen habe. Aus dieser Vorschrift allein kann aber eine Verpflichtung der Landesherren, den Wehrbeitrag zu zahlen, nicht hergeleitet werden; denn sie kann auch eine Folge der Erklärung der Landesfürsten sein, freiwillig einen den Vorschriften des Wehrbeitragsgesetzes entsprechenden Beitrag zu leisten. Tatsächlich haben auch die verbündeten Regierungen von vornherein an der Auffassung festgehalten und sie wiederholt im Reichstage vorbringen lassen, „dass die Landesfürsten von der Entrichtung des Wehrbeitrages rechtlich frei seien" und „dass es einer Erwähnung dieser Freiheit im Gesetze nicht bedürfe, weil es sich dabei nicht um eine Ausnahme von einer an sich bestehenden Steuerpflicht, sondern um die persönliche Rechtsstellung der Landesfürsten ausserhalb des Bereichs jeder persönlichen Steuerpflicht handle"[3]). Die sonstigen Mitglieder der landesherrlichen Familien und die weiter in Art. 57 und 58 Einf.G. z. B.G.B. genannten fürstlichen Personen sind dagegen im vollen Umfange beitragspflichtig[4]).

II. Die Steuerfreiheit nach völkerrechtlichen Grundsätzen oder auf Grund besonderer Staatsverträge.

Es sind nach dem Ergänzungssteuergesetz von Gotha diejenigen Personen von der Vermögensteuer frei, denen nach völkerrechtlichen Grundsätzen, und nach den Vermögensteuergesetzen von Preussen, Braunschweig, Hessen, Sachsen, Oldenburg und Sachsen-Weimar diejenigen Personen

[1]) Gesetz vom 3. März 1854 (Reg.Bl. S. 43).

[2]) Gesetz vom 21. Juli 1839 (Reg.Bl. S. 197).

[3]) Worte des Staatssekretärs des Reichsschatzamts in der Reichstagskommission (Komm.-Ber. S. 38 ff.).

[4]) Hoffmann, Kommentar zum Wehrbeitragsgesetz, Berlin 1913, S. 19.

befreit, denen nach völkerrechtlichen Grundsätzen oder nach besonderen mit anderen Staaten getroffenen Vereinbarungen ein Anspruch auf Befreiung zukommt. Das badische Vermögensteuergesetz kennt eine derartige Befreiung nur auf Grund besonderer Staatsverträge.

Daneben erklären aber noch besonders für steuerfrei Oldenburg die bei dem Grossherzoge beglaubigten Vertreter anderer Staaten sowie die ihnen zugewiesenen Beamten, Sachsen-Weimar die am grossherzoglichen Hofe beglaubigten Gesandten, bevollmächtigte Ministerresidenten und Geschäftsträger, deren Gefolge und Gesinde, Gotha die bei dem Herzog und dem Staatsministerium beglaubigten Vertreter fremder Staaten, die ihnen zugewiesenen Beamten, sowie die in ihren und ihrer Beamten Diensten stehenden Personen, soweit sie Ausländer sind, Sachsen die am königlichen Hofe beglaubtigten Gesandten und Geschäftsträger, sowie die Berufskonsuln anderer Staaten, sofern sie nicht sächsische Staatsangehörige sind, nebst denjenigen Personen, die sie ausschliesslich für die Geschäfte der Gesandtschaft bzw. des Konsulats oder für ihre Familie in ihren Diensten haben, und Preussen die bei dem Kaiser und Könige beglaubigten Vertreter fremder Mächte und die Bevollmächtigten anderer Bundesstaaten zum Bundesrate, die ihnen zugewiesenen Beamten, sowie die in ihren und ihrer Beamten Diensten stehenden Personen, soweit sie Ausländer sind.

Die Ergänzungssteuergesetze von Mecklenburg-Schwerin und Mecklenburg-Strelitz lassen steuerfrei die am grossherzoglichen Hofe beglaubigten Gesandten und Geschäftsträger fremder Mächte und die ihnen zugewiesenen Beamten sowie die in deren Diensten stehenden Personen, soweit sie Ausländer sind, ferner die Berufskonsuln auswärtiger Regierungen, wenn sie nicht Staatsangehörige sind, einschliesslich der in ihren Diensten stehenden Ausländer.

Die sämtlichen genannten Gesetze sind aber darin einig, dass die Befreiungen sich nicht auf die Vermögensgegenstände beziehen, die der beschränkten Besteuerung unterliegen, also regelmässig nicht auf im Staatsgebiet befindlichen Betriebskapitalien und Grundbesitz, und dass sie in den Fällen ausgeschlossen sind, in denen von den Staaten, denen die zu befreienden Personen angehören, keine Gegenseitigkeit gewährt wird[1]).

Das Wehrbeitragsgesetz enthält keine enstsprechende Befreiungsbestimmung; doch unterliegt es wohl keinem Zweifel, dass die allgemeinen völkerrechtlichen Grundsätze über Steuerfreiheit auch auf den Wehrbeitrag Anwendung finden. Dasselbe gilt hinsichtlich der Landesgesetze, die keine besonderen Vorschriften aufweisen.

III. Nichtphysische Personen[2]).

Während die Staaten, die nur die physischen oder doch nur ganz beschränkt auch die nichtphysischen Personen besteuern, mit den bisher erwähnten Steuer-

[1]) Das gothaische Erg.St.G. macht diese Einschränkung nur bezüglich der beglaubigten Vertreter fremder Staaten, deren Beamten und ausländischen Dienstpersonen, nicht auch bezüglich der Personen, die sonst nach völkerrechtlichen Grundsätzen steuerfrei sind.

[2]) Das Gesetz von Schaumburg-Lippe lässt auch noch gewisse weniger bemittelte physische Personen steuerfrei: Personen vor vollendetem 16. Lebensjahr, Inhaber des Eisernen Kreuzes und der Militärverdienstmedaille, Unteroffiziere und Mannschaften des Beurlaubtenstandes für die Zeit der Uebung.

befreiungen auskommen, müssen die Staaten, die in ausgedehnterem Masse die nichtphysischen Personen zur Steuer mitheranziehen, aus den verschiedensten Gründen weitere Steuerbefreiungen zulassen und zwar um so mehr, je grösser der Kreis der von ihnen besteuerten nichtphysischen Personen ist. Vorwiegend lassen die Staaten solche Anstalten, Stiftungen und Vereine steuerfrei, die kirchlichen, gemeinnützigen, wohltätigen oder wissenschaftlichen Zwecken dienen, so Gotha, Schaumburg-Lippe[1]), Baden, Reuss ä. L., Mecklenburg-Schwerin und Mecklenburg-Strelitz[2]). Als steuerfrei werden ferner benannt das Reich[3]) und die Gemeinden im gothaischen, das Reich, der Staat und die Gemeinden im schaumburg-lippeschen, das Reich, der Staat, die Kreise und die Gemeinden im badischen Gesetz; während aber die Steuerfreiheit dieser Körperschaften in Gotha und Schaumburg-Lippe ohne weiteres und unbeschränkt eintritt, ist sie in Baden auf die im Gesetz besonders erwähnten Gegenstände beschränkt und hinsichtlich eines Teiles derselben an die Bedingung geknüpft, dass diese Gegenstände öffentlichen Zwecken dienen. Anderseits aber erstreckt sich nach dem badischen Gesetze die Steuerfreiheit auch auf solche Gegenstände, die den genannten Körperschaften nicht gehören, ihnen vielmehr von Dritten zur unentgeltlichen Benützung für öffentliche Zwecke überlassen sind.

Das Wehrbeitragsgesetz kennt eine Befreiung für gemeinnützige und gewisse notleidende Gesellschaften.

Zweiter Abschnitt.

Objektive Steuerpflicht.

Erstes Kapitel.

Umfang des steuerpflichtigen Vermögens.

I. Allgemeines.

Ist im vorgehenden Abschnitt der Kreis der in den einzelnen Staaten steuerpflichtigen Personen, d. i. die subjektive Steuerpflicht, behandelt worden, so soll in diesem Abschnitt der Umfang des in den einzelnen Staaten von der Steuer betroffenen Vermögens, d. i. die objektive Steuerpflicht, erörtert werden.

Fast alle Vermögensteuergesetze stellen den Bestimmungen über den Umfang des steuerbaren Vermögens den Satz voran, dass der Besteuerung das gesamte bewegliche und unbewegliche Vermögen nach Abzug der Schulden unterliegt. Eine Ausnahme macht das sächsische Ergänzungssteuergesetz durch Freilassung des bereits von der Grundsteuer betroffenen Vermögens und das badische Vermögensteuergesetz in Anlehnung an seine bereits im allgemeinen Teil erwähnte historische Entwicklung.

---

[1]) In Schaumburg-Lippe ist die Befreiung nur eine beschränkte.

[2]) In Mecklenburg ist jedoch die Steuerfreiheit vielfach von einer besonderen Bewilligung abhängig.

[3]) Die Freiheit des Reiches von den Staatssteuern ist jetzt allgemein durch das Reichsbesteuerungsgesetz vom 15. April 1911 geregelt (R.G.Bl. S. 187).

Trotz dieses allgemeinen Satzes legen aber sämtliche Gesetze noch besondere Richtlinien fest, indem sie einzelne Vermögensteile aufzählen, die als steuerbares Vermögen gelten. Diese Aufzählung ist entweder erschöpfend wie in den Gesetzen von Hessen, Oldenburg, Baden und Reuss ä. L. oder nur exemplikativ wie in sämtlichen übrigen Gesetzen[1]). Die meisten Vermögensteuergesetze verfahren dabei in der Weise, dass sie das gesamte steuerbare Vermögen in Grundvermögen, Betriebsvermögen und Kapitalvermögen zerlegen und für jeden dieser Teile angeben, welche Vermögenstücke sie darunter fassen. Keineswegs gehen sie aber bei dieser Einteilung immer von einem einheitlichen Gesichtspunkte aus: so werden z. B. die selbständigen Rechte und Gerechtigkeiten in einer Reihe von Gesetzen zugleich mit den Grundstücken genannt, ohne Unterschied, ob sie mit einem Grundstück verbunden sind oder nicht, während sie in anderen Gesetzen unterschiedslos dem Kapitalvermögen und wieder in anderen teils dem Grund-, teils dem Kapitalvermögen zugerechnet werden. Will man sich aber ein klares Bild davon machen, inwieweit die verschiedenen Gesetze das Vermögen zur Steuer heranziehen, so ist es unbedingt nötig, in der Gruppierung von einem einheitlichen Gesichtspunkte auszugehen. Im folgenden soll deshalb die Einteilung übernommen werden, die das jüngste deutsche Vermögensteuergesetz, das Wehrbeitragsgesetz, angewandt hat. Eine störende Verschiebung tritt dadurch nicht ein, weil die Zerlegung des Vermögens in verschiedenen Gruppen in allen Gesetzen ausser dem badischen nur eine steuertechnische Bedeutung hat und nicht etwa den Zweck verfolgt, die Grundlage für eine verschieden hohe Besteuerung zu schaffen; die Einteilung des badischen Gesetzes deckt sich aber mit der hier gewählten.

II. Grundvermögen.

Ausser in Sachsen unterliegen grundsätzlich alle im Staatsgebiet gelegenen Grundstücke, das sind Liegenschaften und Gebäude, der Vermögensteuer ohne Rücksicht auf den Zweck, dem sie dienen. Der Zweck spielt nur eine Rolle bei der Veranlagung, insofern nämlich die dem Betriebe eines Bergbaues oder eines Gewerbes gewidmeten Grundstücke bald mit dem betreffenden Betriebsvermögen, bald selbständig veranlagt werden. Näheres hierüber soll bei der Besprechung des Betriebsvermögens gesagt werden. Aber auch das sächsische Ergänzungssteuergesetz behandelt nicht alle Grundstücke als steuerfrei, vielmehr besteuert es die von der Grundsteuer nicht betroffenen „Oedungen und keiner Benützung fähigen Flächen, als: sterile Sandschollen, Stein- und Kieshorste, ungangbare Haldensturze, wüste Flussufer, ferner Flüsse, Bäche, Lachen und Moräste“[2]), vorausgesetzt natürlich, dass sie einen in Geld schätzbaren Wert haben. Desgleichen zieht es von den Bodenbestandteilen die Kohlen zur Vermögen-

[1]) Dass die Aufzählung eine exemplikative ist, erhellt aus dem Eingangsworte „insbesondere“ („Als steuerbares Vermögen gelten insbesondere“). Fuisting (S. 12) nimmt an, dass das Wort „insbesondere“ hier die Bedeutung von „im Einzelnen“ und nicht von „exempli causa“ hat, und dass dasselbe deshalb eine erschöpfende Aufzählung der steuerbaren Bestandteile des Vermögens nicht ausschliesst. Im Gegenteil hält er bezüglich des preussischen Erg.St.G. dafür, dass hier eine erschöpfende Aufzählung vorliegt. Diese Deutung des Wortes „insbesondere“ entspricht aber weder der Bedeutung, die man im gewöhnlichen Sprachgebrauch mit ihm verbindet, noch auch der Bedeutung, die das preuss. Erg.St.G. selbst ihm an anderer Stelle beilegt; vgl. § 8 Abs. 3

[2]) § 17 Abs. 2 Instr.

steuer heran, die nicht Gegenstand eines Kohlenbergbaurechtes sind, desgleichen die sonstigen Bodenbestandteile, die nicht Gegenstand eines Abbaurechts sind, sofern sie gewerbsmässig abgebaut werden. Anderseits lässt es aber grundsteuerpflichtige Grundstücke und Gebäude auch dann unbesteuert, wenn sie noch nicht zur Grundsteuer abgeschätzt sind, desgleichen die Gebäude auch dann, wenn sie nur nach der Grundfläche zur Grundsteuer abgeschätzt sind.

Auch das badische Vermögensteuergesetz trifft vom inländischen Grundvermögen gewisse Gebäude und Grundstücke nicht: es sind dies Kirchen, Kapellen, Bethäuser und Synagogen, auch wenn sie Privatpersonen gehören, alle schlechthin unbenützbaren sowie solche Gebäude und Gebäudeteile, die in keiner Weise wirtschaftlich genützt, sondern nur ihres kunstgeschichtlichen Wertes wegen erhalten werden, ferner einzelstehende Gebäude und Hütten, deren Wert weniger als 100 M. beträgt; auch Oedland, Weid-, Reut- und Bergfeld, das erstmals zu Wald angelegt wird, bleibt, vom Beginne des ersten Jahres der Waldanlage an gerechnet, 20 Jahre lang von der Heranziehung zur Steuer befreit und wird erst nach Ablauf der Freijahre veranlagt; endlich kann das Finanzministerium auch für andere Waldanlagen die gleiche Steuerfreiheit bewilligen, wenn die Aufforstung im Interesse der Landeskultur liegt.

Steuerfrei sind nach allen Gesetzen die ausserhalb des Staatsgebiets bzw. nach dem Wehrbeitragsgesetz ausserhalb des Reichsgebiets gelegenen Grundstücke, gleich ob sie einem Staatsangehörigen, einem sonstigen Reichsangehörigen oder einem Ausländer gehören.

Mit dem Grundbesitz wird allenthalben ausser in Sachsen, Baden und Sachsen-Weimar das gesamte Zubehör besteuert. Nach den Ausführungsbestimmungen Hessens, Oldenburgs, Lippes und der beiden Mecklenburg[1]) ist der Ausdruck „Zubehör" hier im weitesten Sinne zu verstehen; darnach soll unter „Zubehör" alles fallen, „was nach seiner rechtlichen und wirtschaftlichen Beziehung zum Grundstück oder Gebäude einheitlich mit diesem zu bewerten ist", ausser Sachen also auch Rechte, wie z. B. bei Grundstücken die Jagdberechtigung auf eigenem Grund und Boden, Grunddienstbarkeiten, Weide- und Holzgerechtigkeiten. Dagegen fasst Hoffmann[2]) bezüglich des Wehrbeitragsgesetzes den Ausdruck „Zubehör" in dem engeren Sinne auf, den das Bürgerliche Gesetzbuch mit ihm verbindet[3]). Während es für Sachsen und Sachsen-Weimar zweifelhaft sein kann, inwieweit das Zubehör zu besteuern ist[4])[5]), ist eine Besteuerung desselben in dem von den erwähnten Ausführungsbestimmungen angenommenen Umfange nach dem badischen Vermögensteuergesetz unstatthaft.

[1]) Anw. f. Hessen § 10, Lippe § 6, Mecklenburg-Schwerin und Mecklenburg-Strelitz Art. 39, Oldenburg § 6.

[2]) Kommentar z. W.B.G. S. 5.

[3]) § 97 B.G.B. lautet: „Zubehör sind bewegliche Sachen, die, ohne Bestandteile der Hauptsache zu sein, dem wirtschaftlichen Zwecke der Hauptsache zu dienen bestimmt sind und zu ihr in einem dieser Bestimmung entsprechenden räumlichen Verhältnisse stehen. Eine Sache ist nicht Zubehör, wenn sie im Verkehr nicht als Zubehör angesehen wird."

[4]) In Sachsen sind von der Grundsteuer verschont und deshalb vermögensteuerpflichtig das Jagdrecht, Grunddienstbarkeiten und sonstige subjektiv-dingliche Rechte, Instr. § 17 Abs. 10.

[5]) Das Gesetz vom 1. April 1914 schreibt auch für Sachsen-Weimar die Besteuerung des Zubehörs mit dem Grundvermögen vor.

Es bestimmt nämlich ausdrücklich, dass mit dem Gebäude nur diejenigen in dasselbe eingefügten Sachen zu veranlagen sind, die mit ihm derart verbunden sind, dass entweder sie oder das Gebäude bei der Trennung zerstört oder doch in ihrem Wesen verändert würden. Des sonstigen Grundstückszubehörs tut es keiner Erwähnung; da aber das badische Gesetz von dem Grundsatz ausgeht, dass nur die von ihm besonders erwähnten Vermögensgegenstände der Steuer unterliegen sollen, wird man annehmen müssen, dass eine weitere Besteuerung des Zubehörs nicht stattfindet. Trotzdem ist es aber auch hier für die Besteuerung nicht ganz bedeutungslos, indem es nämlich den Wert des Grundstückes und damit regelmässig auch die Steuer erhöht.

Das Wehrbeitragsgesetz stellt den Grundstücken die Berechtigungen gleich, für die die sich auf Grundstücke beziehenden Vorschriften des bürgerlichen Rechts gelten[1]). Von diesen Berechtigungen beansprucht eine allgemeine Bedeutung das Erbbaurecht. Dieses unterliegt aber auch in fast allen übrigen Vermögensteuergesetzen der Steuer. Eine Ausnahme machen nur die Gesetze von Sachsen und Baden: das sächsische Ergänzungssteuergesetz schliesst das Erbbaurecht ausdrücklich aus, während das badische Vermögensteuergesetz das Erbbaurecht nicht besonders als Steuerobjekt aufzählt. Nach der oben erwähnten Struktur des badischen Gesetzes hat demnach in Baden das Erbbaurecht als steuerfrei zu gelten. Das badische Gesetz enthält nämlich bezüglich des Erbbaurechts nur die Vorschrift, dass wenn das Gebäude und der Platz, auf dem das Gebäude errichtet ist, verschiedenen Steuerpflichtigen gehört — dies ist nach §§ 1012 und 95 B.G.B. beim Erbbaurecht der Fall — jedem derselben der entsprechende Teil des Gesamtsteuerwertes anzusetzen ist.

III. Betriebsvermögen.

Ausser Baden und Hessen besteuern sämtliche Staaten mit Einschluss des Reiches grundsätzlich das gesamte dem Betriebe der Land- oder Forstwirtschaft einschliesslich der landwirtschaftlichen Nebenbetriebe, des Bergbaues oder eines Gewerbes dienende Anlage- und Betriebskapital[2]), ohne Unterschied, ob es sich um ein stehendes Gewerbe oder um ein Gewerbe im Umherziehen handelt[3]). Auch Baden und Hessen ziehen in gleicher Weise das der Land- oder Forstwirtschaft und dem Bergbau dienende Vermögen zur Steuer heran, lassen aber — und darin unterscheiden sie sich von den übrigen Staaten — das dem Gewerbe im Umherziehen gewidmete Vermögen steuerfrei; sie treffen also nur den stehenden Gewerbebetrieb. Für Baden bedarf dies aber insofern einer Einschränkung, als der Wandergewerbebetrieb dort nur insoweit vermögensteuerfrei ist, als er nach dem Gesetze vom 8. Mai 1899 über die Besteuerung des Wandergewerbebetriebs steuerpflichtig ist. Nach letzterem Gesetz ist die Wandergewerbesteuer aber nur von den Personen zu entrichten, die in Baden ein Gewerbe im Umherziehen

[1]) Das Gesetz vom 1. April 1914 schreibt auch für Sachsen-Weimar die Besteuerung des Zubehörs mit dem Grundvermögen vor.

[2]) Das W.B.G. und das sachsen-weimarsche Gesetz vom 1. April 1914 sprechen nur vom Betriebsvermögen, verstehen darunter aber auch das Anlagevermögen, Hoffmann, S. 5.

[3]) Obwohl das gothaische Erg.St.G. in § 4 das dem Betriebe „eines“ Gewerbes dienende . . . Kapital besteuert, spricht die Anweisung dazu nur von „stehendem“ Gewerbe.

betreiben, wozu nach der Gewerbeordnung und den bundesrätlichen Ausführungsbestimmungen ein Wandergewerbeschein erforderlich ist, also von den Personen, die ausserhalb des Gemeindebezirks ihres Wohnorts oder der durch besondere Anordnung der höheren Verwaltungsbehörde dem Gemeindebezirke des Wohnorts gleichgestellten nächsten Umgebung desselben ohne Begründung einer gewerblichen Niederlassung und ohne vorgängige Bestellung in eigener Person die in § 55 der Gewerbeordnung aufgeführten Handlungen vornehmen[1]). Der sonstige Wandergewerbebetrieb, z. B. innerhalb des Gemeindebezirks des Wohnorts, ist von der Wandergewerbesteuer frei, unterliegt somit der Vermögensteuer.

Die Gesetze erwähnen allesamt, was sie unter Anlage- und Betriebskapital verstehen und zwar entweder ganz allgemein, indem sie sagen: „das Anlage- und Betriebskapital umfasst die sämtlichen dem betreffenden Betriebe gewidmeten Gegenstände und Rechte, die einen in Geld schätzbaren Wert haben," so die Gesetze von Preussen, Braunschweig, Gotha, Schaumburg-Lippe, Sachsen-Meiningen, Sachsen-Weimar, Reuss ä. L., Lippe und den beiden Mecklenburg und ähnlich das Wehrbeitragsgesetz — oder aber indem sie exemplikatorisch einzelne Gegenstände als dazu gehörig aufzählen — so die Gesetze von Hessen, Sachsen, Oldenburg und Baden. Um sich nun ein Bild machen zu können davon, was im allgemeinen dem Anlage- und Betriebskapital zugerechnet wird, sei nachstehend die betreffende Bestimmung der preussischen Ausführungsanweisung zum Ergänzungssteuergesetz wiedergegeben:

Zum steuerbaren Anlage- und Betriebskapital gehören insbesondere:

1. die dem Betriebe dienenden Grundstücke, Gebäude, baulichen Anlagen, Wasserkräfte, Maschinen, Gerätschaften, Werkzeuge, Tiere und Futtervorräte, Vorräte an Erzeugnissen des Betriebs, fertigen Waren, Roh- und Hilfsstoffen einschliesslich der in der Bearbeitung, auf dem Transport, auf Niederlagen oder auswärtigen Lagern befindlichen;

2. die Vorräte an Geld, Gold und Silber, Papiergeld, Banknoten, Wechseln, Schuldscheinen und sonstigen Wertpapieren, die aus dem Betriebe herrührenden Aussenstände, einschliesslich der laufenden Guthaben;

3. Gewerbeberechtigungen, Rechte auf Gebrauch oder Nutzung fremder Grundstücke, Wege, Kanäle, Privatflüsse, Seen und dergleichen und sonstige selbständige Rechte.

Diese Aufzählung wird man im allgemeinen auch bezüglich der übrigen Gesetze gelten lassen können, zumal verschiedene Staaten sie fast wörtlich in ihre Ausführungsbestimmungen übernommen haben. Als Abweichungen sind insbesondere folgende zu nennen:

1. Für Sachsen scheiden die Grundstücke, soweit sie der Grundsteuer unterliegen, aus. Aus demselben Grunde sind die „anstehende Ernte" und das „anstehende Holz" nicht ergänzungssteuerpflichtig.

2. In Oldenburg und Baden wird der Grund- und Gebäudebesitz nicht dem Anlage- und Betriebskapital zugerechnet, sondern stets für sich veranlagt.

3. Das badische Vermögensteuergesetz zählt zum landwirtschaftlichen

[1]) § 1 des Gesetzes vom 8. Mai 1899/9. August 1900, Finanzarchiv 1907, S. 689 und § 55 Gew.O.

Betriebsvermögen nicht die für den Wirtschaftsbetrieb bestimmten Futter-, Streu- und Düngervorräte, sowie das Saatgut.

4. In Sachsen-Meiningen werden die aus den wirtschaftlichen Vorjahren noch vorhandenen, zum Verkauf bestimmten Vorräte nicht dem Anlage-, sondern dem Kapitalvermögen zugerechnet.

Es ist bereits früher darauf hingewiesen worden, dass nur die Gesetze von Sachsen und Sachsen-Weimar[1]) eine Definition des Begriffes „Gewerbebetrieb" geben, dass sie dabei aber so weit gehen, dass ihre Begriffsbestimmung auf die anderen Vermögensteuergesetze wohl kaum angewendet werden kann. Mit Fuisting[2]) wird man unter „Gewerbe" „eine mit der Absicht auf Gewinnerzielung unternommene selbständige, berufsmässige und erlaubte Arbeitstätigkeit" verstehen können, „die sich als Beteiligung am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr darstellt". Darnach wird man im Gegensatz zu Sachsen und Sachsen-Weimar für die übrigen Staaten einschliesslich des Reiches annehmen können, dass sie die freien Berufe, weil sie sich nicht am „wirtschaftlichen" Verkehr beteiligen, nicht unter das Gewerbe und somit auch die diesen Berufen gewidmeten Vermögensgegenstände nicht unter das steuerbare gewerbliche Anlage- und Betriebskapital fallen lassen. In dieser Weise hat auch das badische Vermögensteuergesetz die Frage erledigt in der Bestimmung, dass „die Ausübung einer künstlerischen, wissenschaftlichen, unterrichtenden oder erziehenden Berufstätigkeit" nicht als gewerbliche Unternehmung zu betrachten ist, „sofern hiermit nicht ein mit besonderen Einrichtungen oder Anlagen verbundener Geschäftsbetrieb verknüpft ist".

Wie der ausserhalb des Staatsgebiets gelegene Grundbesitz, so wird auch das dem Betriebe der Land- oder Forstwirtschaft oder eines Gewerbes ausserhalb des Staatsgebiets dienende Anlage- und Betriebskapital von sämtlichen Vermögensteuergesetzen von der Besteuerung ausgeschlossen; jedoch machen diese hierbei insofern einen Unterschied, als einzelne hinsichtlich „jedes" Gewerbes das Anlage- und Betriebskapital freilassen — so die Gesetze von Sachsen, Baden, Sachsen-Weimar und das Wehrbeitragsgesetz — während die übrigen nur hinsichtlich des „stehenden" Gewerbes diese Ausnahme machen.

Es ist nicht selten, dass ein Gewerbetreibender in einem Bundesstaate seine Hauptniederlassung und in einem anderen Bundesstaate eine Zweigniederlassung, Fabrikations-, Ein- oder Verkaufstätte, Niederlage, ein Kontor oder eine sonstige zur Ausübung des Gewerbes unterhaltene Geschäftseinrichtung hat. Auch zwischen einem Bundesstaate und dem Auslande ist eine derartige Geschäftsteilung eine häufige Erscheinung. Soweit es sich um verschiedene Bundesstaaten handelt, hat das Doppelsteuergesetz, um einer Doppelbesteuerung vorzubeugen, bestimmt, dass die Heranziehung zu den direkten Steuern in jedem Bundesstaate nur anteilig erfolgen darf. Demgemäss enthalten die Gesetze von Preussen, Braunschweig, Gotha, Schaumburg-Lippe, Oldenburg, Sachsen-Meiningen, Reuss ä. L., Lippe, Mecklenburg-Schwerin und Mecklenburg-Strelitz die Vorschrift, dass bei Steuerpflichtigen, die ausserhalb des Staatsgebietes einen stehenden Betrieb durch Errichtung von Zweigniederlassungen, Fabrikations-, Ein- und Verkaufstellen oder in son-

[1]) Anders das Gesetz vom 1. April 1914.
[2]) Kommentar z. Erg.St.G. S. 21.

stiger Weise unterhalten, derjenige Teil des Anlage- und Betriebskapitals ausser Ansatz bleibt, der auf den ausserhalb des Gebiets unterhaltenen Betrieb entfällt. Diese Regelung greift also auch Platz, wenn ein Teil des Geschäftsbetriebs im „Auslande" unterhalten wird. Darnach bleiben steuerfrei:

1. die dem Betriebe ausserhalb des Staatsgebietes speziell gewidmeten Gegenstände;

2. ein entsprechender Anteil an dem in keiner besonderen Beziehung zu den einzelnen Betriebsstätten stehenden, dem gesamten Betriebe dienenden Anlage- und Betriebskapitalien. Hierher gehören insbesondere die zur Verfügung der Geschäftsleitung als solcher stehenden Betriebs- und Reservefonds, Gebäude und Utensilien[1]).

Aehnlich bestimmt das badische Vermögensteuergesetz, dass „gewerbliches Vermögen, das weder dem inländischen noch dem auswärtigen Betriebe derselben gewerblichen Unternehmung allein gewidmet ist, wie insbesondere die zur Verfügung der Geschäftsleitung stehenden Betriebs- und Reservefonds" „nach den Verhältnissen des Umfangs des inländischen Betriebs zum Gesamtbetrieb beigezogen" werden soll.

Keine besondere Vorschrift für derartige Fälle enthalten die Gesetze von Hessen, Sachsen, Sachsen-Weimar und das Wehrbeitragsgesetz. Jedoch ergibt sich auch für sie dieselbe Regelung schon aus der allgemeinen Bestimmung, dass das dem Betriebe eines Gewerbes ausserhalb des Staatsgebiets dienende Anlage- und Betriebskapital steuerfrei bleiben soll. Hierauf scheinen sich auch die hessische Anweisung zur Vermögensteuer[2]) und die sächsische Instruktion zur Ergänzungssteuer[3]) zu stützen, wenn sie die Frage der Steuerverteilung beim Gewerbebetrieb in verschiedenen Staaten den ersterwähnten Gesetzen entsprechend regeln.

IV. Kapitalvermögen.

Unter dem Kapitalvermögen fassen die Gesetze die Vermögensobjekte zusammen, die nach dem Grund- und Betriebsvermögen noch zur Besteuerung übrig bleiben. Alle zählen sie dabei die Gegenstände auf, die sie dem Kapitalvermögen zurechnen. Die Aufzählung ist meist erschöpfend; nur in dem hessischen Vermögensteuergesetz und dem Wehrbeitragsgesetz ist sie exemplikativ[4]).

Innerhalb des Kapitalvermögens lassen sich wieder verschiedene Gruppen unterscheiden. Inwieweit die zu den einzelnen Gruppen gehörenden Vermögensbestandteile in den verschiedenen Gesetzen besteuert werden, soll im folgenden dargelegt werden.

1. Selbständige Rechte und Gerechtigkeiten[5]).

Unter den selbständigen Rechten und Gerechtigkeiten sind die Rechte zu verstehen, die im Verkehr als selbständig erachtet werden, also für sich selbst einen

[1]) Preussische Anw. z. Erg.St.G. Art. 12 Ziff. 4.

[2]) § 8 Abs. 3.

[3]) § 27 Ziff. 2.

[4]) Ebenso das sachsen-weimarsche Gesetz vom 1. April 1914.

[5]) Nicht in Betracht kommen in den einzelnen Gruppen die dem Grund- und Betriebsvermögen zugerechneten Gegenstände.

Vermögenswert darstellen. Dass sie nur dann der Vermögensteuer unterliegen, wenn sie einen in Geld schätzbaren Wert haben, ist selbstverständlich, zum Ueberfluss aber in einer Reihe von Gesetzen noch ausdrücklich bestimmt worden.

Zu den für die Vermögensteuer in Betracht kommenden selbständigen Rechten und Gerechtigkeiten zählt die Anweisung zum preussischen Ergänzungssteuergesetz neben dem bereits beim Grundvermögen erwähnten Erbbaurecht insbesondere:

a) das Bergwerkseigentum,

b) die im Privatbesitze befindlichen Regalrechte, z. B. Privatbergregalitätsrechte,

c) die Urheberrechte und das Patentrecht,

d) die noch bestehenden ausschliesslichen Gewerbegerechtigkeiten (Fährgerechtigkeit, Schiffsmühlengerechtigkeit, Apothekenprivilegien), sowie die Fischereigerechtigkeit,

e) dingliche Niessbrauchs-, Gebrauchs- oder sonstige Nutzungsrechte an fremdem Vermögen oder fremden Vermögensteilen, vorausgesetzt, dass der dem Niessbrauch usw. unterliegende Gegenstand zum steuerbaren Vermögen gehört.

In demselben Umfange tritt aber auch nach den Gesetzen von Braunschweig, Hessen, Gotha, Schaumburg-Lippe, Oldenburg, Sachsen-Meiningen, Sachsen-Weimar, Reuss ä. L., Lippe, den beiden Mecklenburg und dem Wehrbeitragsgesetz eine Besteuerung der selbständigen Rechte und Gerechtigkeiten ein; denn auch sie ziehen wie das preussische Ergänzungssteuergesetz alle selbständigen Rechte und Gerechtigkeiten zur Vermögensteuer heran. Die Gesetze von Hessen, Sachsen-Weimar[1]) und Reuss ä.L. nennen neben den Urheberrechten noch die Verlagsrechte; diese unterliegen aber auch nach den anderen vorerwähnten Gesetzen der Besteuerung, wenn sie auch nicht besonders genannt sind. Das oldenburgische Vermögensteuergesetz unterwirft die Niessbrauchsrechte nur dann der Steuer, wenn sie nicht den Charakter von Diensteinkünften haben. Diese Einschränkung ist in den übrigen Gesetzen nicht gemacht, jedoch wird, wenigstens für Preussen, angenommen, dass sie auch hier gilt[2]).

Enger ist der Kreis der steuerbaren selbständigen Rechte und Gerechtigkeiten in Sachsen: das Ergänzungssteuergesetz bezeichnet nämlich als steuerpflichtig nur die Kohlenbergbaurechte und Abbaurechte gleichviel, ob auf Grund dieser Rechte ein Abbau stattfindet oder nicht, ferner Patent- und andere Urheberrechte und Verlagsrechte; ausserdem kommen aber, weil nicht von der Grundsteuer betroffen, für Sachsen noch in Betracht das Jagdrecht, das Recht der Fischerei in freifliessenden Gewässern und die Personalservituten. Dagegen sind nicht ergänzungssteuerpflichtig die verliehenen Bergbaurechte auf metallische Mineralien sowie der Niessbrauch, die Familienanwartschaften und Lehen, soweit der Gegenstand derselben, wenn er dem Berechtigten gehörte, von der Ergänzungssteuer frei sein würde.

Noch kleiner ist der Umfang der steuerbaren nicht schon zum Betriebsvermögen gehörenden selbständigen Rechte und Gerechtigkeiten in Baden: er umfasst nämlich nur das Bergwerkseigentum und den Niessbrauch. Die Be-

[1]) Anders das Gesetz vom 1. April 1914.

[2]) Maatz in Finanzarchiv 1904, S. 326 und Fuisting, S. 20.

steuerung des Niessbrauchs unterscheidet sich aber in Baden wesentlich von der in den übrigen Staaten. Während nämlich in den letzteren der Niessbraucher nur den Wert versteuern muss, den der Niessbrauch, also das Recht an der fremden Sache darstellt, die Steuer für die Sache selbst aber den Eigentümer trifft, ist in Baden der Niessbraucher steuerpflichtig hinsichtlich der Vermögensteile, die in seinem Niessbrauche stehen.

2. Kapitalforderungen usw.

Uebereinstimmend besteuern Preussen, Braunschweig, Gotha, Schaumburg-Lippe, Oldenburg, Sachsen-Meiningen und Reuss ä. L. „verzinsliche und unverzinsliche, verbriefte und unverbriefte Kapitalforderungen jeder Art einschliesslich des Wertes von Aktien oder Anteilscheinen, Kommanditanteilen, Kuxen, Geschäftsguthaben bei Genossenschaften, Geschäftsanteilen und anderen Gesellschaftseinlagen". Dieselbe Bestimmung enthalten auch die Gesetze von Sachsen, Mecklenburg-Schwerin und Mecklenburg-Strelitz, nur fehlt hier der Unterschied zwischen „verbrieften" und „unverbrieften" Forderungen. Die übrigen Gesetze zählen noch weitere Rechte als Besteuerungsobjekte auf: so das Gesetz von Lippe und gleichbedeutend das Wehrbeitragsgesetz[1]): „Ansprüche aus noch nicht fälligen Renten-, Kapital- und Lebensversicherungen", von Baden: Lotterieanlehenslose, Wechsel und Schatzscheine, und die Gesetze von Hessen und Sachsen-Weimar[2]): „Kapitalforderungen aus Anlehen des Deutschen Reiches, sowie aus Schuldbriefen deutscher und nichtdeutscher Staaten, Gemeinden und anderer öffentlicher Verbände, Forderungen aus Schuldverschreibungen, aus Lotterieanlehenslosen, aus Wechseln, Schatzscheinen, Darlehen usw., Kaufschillinge, Ablösungsbeträge, Sparkasseguthaben, Dienst- und andere Kautionen, Hinterlegungsgelder, Abrechnungs- und Kontokorrentguthaben." Trotzdem gehen aber alle Gesetze, abgesehen von den zu erwähnenden Ausnahmen für Baden und Sachsen, in der Besteuerung der Kapitalforderungen und der ihnen gleichgestellten Rechte gleich weit; denn alle besteuern sie die Kapitalforderungen „jeder Art". Wenn das oldenburgische Gesetz diejenigen Kapitalforderungen von der Besteuerung ausnimmt, „die durch vorübergehende Belegung der aus dem laufenden Jahreseinkommen des Steuerpflichtigen stammenden Geldbeträge entstanden sind," so setzt es sich meines Erachtens dadurch in keinen Gegensatz zu den übrigen Gesetzen; denn auch für diese muss, wenn sie auch keine entsprechende Bestimmung enthalten, diese Ausnahme als geltend angenommen werden, weil sie ebenfalls nur das Vermögen und nicht auch das Einkommen zur Steuer heranziehen wollen; die Besteuerung einer derartigen Kapitalforderung erstreckt sich aber, wenn auch nur mittelbar, auf das laufende Jahreseinkommen.

In einen Gegensatz zu den übrigen Gesetzen stellt sich aber das Gesetz von Baden und teilweise auch das von Sachsen und zwar ersteres dadurch, dass es die noch nicht fälligen Ansprüche aus Lebens- und Kapitalversicherungen überhaupt nicht, und letzteres, dass es diese sowie die noch nicht fälligen Ansprüche aus Rentenversicherungen nur dann besteuert, wenn die Versicherungsanstalt zum Rückkauf der Police verpflichtet ist; denn alle anderen Gesetze besteuern

[1]) Ebenso das sachsen-weimarsche Gesetz vom 1. April 1914.
[2]) Anders das sachsen-weimarsche Gesetz vom 1. April 1914.

derartige noch nicht fällige Ansprüche stets und ohne Unterschied, ja sie enthalten sogar besondere, später noch näher zu erwähnende Vorschriften über ihre Bewertung. Der Umstand, dass Baden nur die noch nicht fälligen Ansprüche aus Lebens- und Kapitalversicherungen und nicht auch diejenigen aus Rentenversicherungen besonders ausnimmt, darf nun keineswegs dahin gedeutet werden, dass Baden mit den übrigen Staaten die noch nicht fälligen Ansprüche aus Rentenversicherungen besteuere, vielmehr unterliegen in Baden auch die bereits fälligen Ansprüche aus Rentenversicherungen der Vermögensteuer nicht.

3. Geld, Banknoten, Barren usw.

Ausser Baden besteuern alle Staaten, auch soweit es sich dabei um Teile des Betriebsvermögens handelt, bares Geld deutscher Währung, fremde Geldsorten, Banknoten und Kassenscheine mit Ausschluss der aus den laufenden Jahreseinkünften des Steuerpflichtigen vorhandenen Bestände, sowie Gold und Silber in Barren. Auch das Wehrbeitragsgesetz[1]) besteuert diese Gegenstände, zieht den Kreis der Ausnahmen aber enger, indem es die aus den laufenden Jahreseinnahmen vorhandenen Bestände nur insoweit freilässt, als sie zur Bestreitung der laufenden Ausgaben für 3 Monate dienen; anderseits stellt es aber den Barbeständen die Bank- oder sonstigen Guthaben gleich. In Baden dagegen unterliegen die genannten Vermögensteile nur dann der Steuer, wenn sie zum Betriebsvermögen gehören.

4. Wiederkehrende Leistungen.

In allen Staaten ausser Baden gehört zum steuerbaren Kapitalvermögen der Kapitalwert regelmässig wiederkehrender geldwerter Hebungen, wie z. B. Renten, Leibrenten, Altenteilsbezüge, wenn folgende zwei Voraussetzungen vorliegen:

a) die Hebungen müssen dem Steuerpflichtigen auf seine Lebenszeit oder auf die Lebenszeit eines anderen, auf unbestimmte Zeit oder auf die Dauer von mindestens 10 Jahren zustehen;

b) die Hebungen müssen entweder vertragsmässig als Gegenleistung für die Hingabe von Vermögensteilen[2]) oder aus letztwilligen Verfügungen[3]) oder Familienstiftungen[4]) oder vermöge hausgesetzlicher Bestimmungen zustehen.

---

[1]) Ebenso das sachsen-weimarsche Gesetz vom 1. April 1914.

[2]) Das sächsische Erg.St.G. setzt ausdrücklich hinzu, dass diese Vermögenswerte nicht in persönlichen Arbeitsleistungen bestehen dürfen, „da als eine Hingabe von Vermögenswerten im weiteren Sinne auch die Darbietung persönlicher Arbeitsleistungen aufgefasst werden könnte und eine Heranziehung des für solche Leistungen gewährten Entgelts zur Vermögensteuer mit dem Zwecke der letzteren, lediglich das fundierte Einkommen zu treffen, unvereinbar sein würde". Begr. vgl. Just, S. 96.

[3]) Der Ausdruck „letztwillige Verfügung", den die meisten Gesetze anwenden, dürfte wohl nicht in dem engen Sinne aufzufassen sein, den das B.G.B. damit verbindet, indem es nur die „einseitige" Verfügung von Todes wegen, das Testament, darunter versteht, B.G.B. § 1937; vielmehr wird hier unter „letztwilliger Verfügung" auch der Erbvertrag verstanden werden müssen. Richtiger drücken sich deshalb die Gesetze von Hessen, Sachsen-Weimar und Reuss ä. L. aus, wenn sie von „Verfügungen von Todes wegen" sprechen.

[4]) Neben den Familienstiftungen nennt Sachsen die Familienanwartschaften und Sachsen-Weimar die Familienfideikommisse.

Unter denselben Voraussetzungen unterwirft auch das Wehrbeitragsgesetz[1]) den Kapitalwert dieser Rechte der Beitragspflicht; ausser den unter b) genannten Fällen bestimmt es aber — und dadurch unterscheidet es sich von den Vermögensteuergesetzen der Bundesstaaten —, dass die Hebungen auch dann zur Besteuerung gelangen sollen, wenn sie dem Beitragspflichtigen aus Schenkungen zustehen.

Der einzige Staat, der die Ansprüche auf wiederkehrende Leistungen, soweit sie sich nicht etwa als ratenweise gezahlte Kapitalforderungen darstellen, nicht besteuert, ist Baden.

Aber auch die übrigen Staaten besteuern die Ansprüche auf die erwähnten Hebungen, selbst wenn beide Voraussetzungen gegeben sind, nicht unbeschränkt, nehmen vielmehr allesamt gewisse Ansprüche von der Besteuerung aus, nämlich:

a) die Ansprüche an Witwen-, Waisen- und Pensionskassen;

b) die Ansprüche aus einer Kranken- oder Unfallversicherung ohne Unterschied, ob es sich um eine gesetzlich vorgeschriebene oder um eine freiwillige Versicherung handelt;

c) die Ansprüche aus der gesetzlichen Invalidenversicherung auf Grund der Reichsversicherungsordnung. Als „gesetzliche" Invalidenversicherung sind auch die gesetzlich zugelassene Selbstversicherung, Weiterversicherung und Zusatzversicherung sowie die Versicherung bei einer zugelassenen besonderen Kasseneinrichtung anzusehen. Die gesetzliche Hinterbliebenenversicherung gab es beim Inkrafttreten der meisten Vermögensteuergesetze noch nicht; selbstverständlich sind aber die Ansprüche daraus nicht ungünstiger zu behandeln wie die aus der gesetzlichen Invalidenversicherung, sind also ebenfalls steuerfrei[2]). Nur das Wehrbeitragsgesetz hat auch diese Ansprüche mitberücksichtigt; es lässt nämlich ganz allgemein die Ansprüche aus der Reichsversicherungsordnung frei[3]);

d) die Ansprüche auf Pensionen, die mit Rücksicht auf ein früheres Arbeits- oder Dienstverhältnis gewährt werden. An Stelle der Pensionen nennt das Wehrbeitragsgesetz[4]) „Renten und ähnliche Bezüge", lässt aber dafür die folgende Befreiung fort;

e) die Ansprüche auf Renten, die in letztwilligen Verfügungen[5]) Personen zugewendet sind, die zum Hausstande des Erblassers gehört und in einem Dienstverhältnis zu demselben gestanden haben. Das hessische Vermögensteuergesetz lässt die Befreiung eintreten, wenn die Personen, an die die Zuwendung erfolgt ist, dem Hausstande des Erblassers „angehören"[6]) und „in demselben" in einem Dienstverhältnis gestanden haben. Durch die letzte Abweichung ist für das hessische Gesetz der Zweifel beseitigt, der hinsichtlich der übrigen Gesetze auftauchen kann, ob nämlich der Rentenberechtigte in einem Dienstverhältnis zu dem „Erblasser" oder aber zu dessen „Hausstande" gestanden haben muss. Die Aus-

[1]) Ebenso das sachsen-weimarsche Gesetz vom 1. April 1914.

[2]) Just, S. 108.

[3]) Das sachsen-weimarsche Gesetz vom 1. April 1914 nennt auch die Ansprüche aus der gesetzlichen Versicherung der Angestellten.

[4]) Ebenso das sachsen-weimarsche Gesetz vom 1. April 1914.

[5]) Die Gesetze von Hessen, Sachsen-Weimar und Reuss ä. L. gebrauchen den allgemeineren Ausdruck „Verfügungen von Todes wegen".

[6]) Das Präsens statt des Perfekts, wie die meisten Gesetze, gebrauchen auch die Texte von Braunschweig und Sachsen.

führungsbestimmungen für Oldenburg[1]) und Lippe[2]) nehmen an, dass ein Dienstverhältnis zum „Erblasser" bestanden haben muss. Denselben Standpunkt vertritt auch Fuisting[3]) hinsichtlich des preussischen Vermögensteuergesetzes. Dagegen meint Fernow[4]) bezüglich desselben Gesetzes, dass die Personen „in dem Hausstande" des Erblassers „in einem Dienstverhältnis" gestanden haben müssen.

V. Besteuerung des Hausrats.

Wenngleich die Vermögensteuergesetze das Bestreben haben, möglichst das ganze inländische Vermögen mit der Steuer zu treffen, so nehmen sie doch alle aus steuertechnischen Gründen und mit Rücksicht auf ein steuerfreies Existenzminimum gewisse Gegenstände von der Besteuerung aus. Es sind dies die Möbel, der Hausrat und andere bewegliche körperliche Sachen. Voraussetzung für die Steuerfreiheit ist aber, dass gewisse Bedingungen erfüllt sind.

Zunächst dürfen die genannten Sachen nicht zu den oben dem Kapitalvermögen zugezählten Gegenständen gehören; so dürfen sie z. B. nicht sein: kurrentes Geld, Banknoten und Kassenscheine, die nicht aus den laufenden Jahreseinkünften herrühren. Diese Bedingung ist zwar nur in den Gesetzen von Oldenburg und Reuss ä. L. und dem Wehrbeitragsgesetz[5]) ausdrücklich erwähnt, muss aber auch für die übrigen Gesetze als geltend angenommen werden.

Ausserdem verlangen die Gesetze von Sachsen, Baden[6]) und Sachsen-Weimar, dass die bezeichneten Gegenstände nicht als Bestandteile eines dem Betriebe der Land- oder Forstwirtschaft oder eines Gewerbes dienenden Anlage- oder Betriebskapitals, und die Gesetze von Preussen, Braunschweig, Hessen, Gotha, Schaumburg-Lippe, Oldenburg, Reuss ä. L., Lippe, Mecklenburg-Schwerin und Mecklenburg-Strelitz sowie das Wehrbeitragsgesetz[7]), dass die Gegenstände weder als Bestandteile eines Anlage- und Betriebskapitals, noch auch als Zubehör eines Grundstückes angesehen werden dürfen.

Das Vermögensteuergesetz von Sachsen-Meiningen gibt die genannten Sachen frei:

a) wenn sie nicht als Zubehör eines Grundstückes oder als Bestandteil eines Anlage- und Betriebskapitals anzusehen sind, oder

b) wenn sie den Wert von 10,000 M. nicht übersteigen.

Als Sachen, die bei der Veranlagung namentlich ausser Ansatz bleiben, zählt die preussische Anweisung zum Ergänzungssteuergesetz[8]) auf: Möbel, Hausrat, Kleidungsstücke, Schmucksachen und andere Kostbarkeiten, Bücher, Reit- und Wagenpferde, Equipagen, Sammlungen und Vorräte aller Art, insofern diese

---

[1]) § 11 Ziff. 14 e.

[2]) Zu § 9 Erg.St.G.

[3]) Kommentar z. Erg.St.G. S. 44.

[4]) Erg.St.G. S. 46.

[5]) Ebenso das sachsen-weimarsche Gesetz vom 1. April 1914.

[6]) Das badische Verm.St.G. enthält keine Bestimmung hinsichtlich der Möbel usw., lässt sie also unbesteuert; nur dann zieht es selbständige körperliche Gegenstände zur Steuer heran, wenn sie Bestandteile des gewerblichen oder landwirtschaftlichen Betriebsvermögens sind; daraus rechtfertigt sich die Aufzählung Badens neben Sachsen usw.

[7]) Ebenso das sachsen-weimarsche Gesetz vom 1. April 1914.

[8]) Art. 4, III.

Gegenstände nicht Erwerbszwecken dienen, sondern lediglich zum persönlichen Gebrauch oder zum Verbrauch im Haushalt, zur Ausschmückung der Wohnräume, zur Belehrung, Unterhaltung oder Erhöhung des Lebensgenusses bestimmt sind, ferner alle der Ausübung einer künstlerischen, wissenschaftlichen oder einer sonstigen nicht unter den Begriff des Gewerbebetriebs fallenden Berufstätigkeit gewidmeten beweglichen Sachen (Bibliotheken der Gelehrten und Beamten, Instrumente der Aerzte und Musiker, Arbeitsmittel der Künstler, Bureaueinrichtungen der Rechtsanwälte u. dgl.)[1]).

VI. Hinzurechnung fremden Vermögens.

Die Vermögensteuergesetze begnügen sich nicht damit, bloss das dem Steuerpflichtigen eigentümlich gehörende Vermögen zu besteuern, vielmehr dehnen sie die Steuerpflicht auch auf Vermögensobjekte aus, die dem Steuerpflichtigen nicht gehören, sie „rechnen" dem eigenen Vermögen des Pflichtigen zum Zwecke der Besteuerung fremdes Vermögen „hinzu".

Zunächst rechnen alle Bundesstaaten mit Ausnahme von Sachsen, Oldenburg und Baden die zu einer Fideikommissstiftung[2]) gehörigen Vermögen oder Vermögensteile dem jeweiligen Fideikommissbesitzer[2]) zu. Eine derartige Zurechnung gilt auf Grund der allgemeinen Bestimmung, dass hinsichtlich der im Niessbrauche stehenden Vermögensteile der Niessbraucher steuerpflichtig ist, an sich auch für Baden; während aber in den anderen Staaten die Zurechnung auch bezüglich derjenigen zum Fideikommiss gehörigen Vermögensteile stattfindet, die der Nutzung des Fideikommissbesitzers nicht unterliegen[3]), gilt dies für Baden nach der erwähnten allgemeinen Bestimmung nicht. Die badische Vollzugsverordnung zum Vermögensteuergesetz drückt sich deshalb meines Erachtens nicht einwandfrei aus, wenn sie sagt, dass die Liegenschaften eines Stammgutes von dem jeweiligen Stammherrn zu versteuern seien. Keine Zurechnung der zu einer Fideikommissstiftung gehörigen Vermögensteile findet aber in Sachsen und Oldenburg statt. Die sächsische Begründung zum Ergänzungssteuergesetz bemerkt hierzu, dass ein durchschlagender Grund, die Familienanwartschaften anders zu behandeln wie sonstige dem Inhaber auf Lebenszeit zustehende fortlaufende Nutzungen, aus den in den preussischen Motiven angeführten Erwägungen nicht zu entnehmen sei; es solle daher der Anwartschaftsbesitzer nicht mit dem Werte der Substanz des anwartschaftlichen Vermögens, sondern mit dem Kapitalwerte der Nutzungen desselben zur Vermögensteuer herangezogen werden. Die Fideikommisse sind demnach in Sachsen wie die Niessbrauchsrechte zu behandeln, d. h. sie werden dem Besitzer nur mit dem Kapitalwert der Nutzungen und nicht mit dem Substanzwert des ihnen gewidmeten Vermögens angerechnet. Dasselbe gilt auch für Oldenburg. Während aber in Oldenburg die Nutzungen an dem gesamten dem Fideikommiss unterliegenden Vermögen kapitalisiert und so dem Besitzer zur Besteuerung zugerechnet werden,

[1]) Die letztgenannten Gegenstände gehören, wie bereits früher gesagt, in Sachsen und Sachsen-Weimar zum steuerbaren Betriebsvermögen.

[2]) Neben der Fideikommissstiftung und dem Fideikommissbesitzer nennt Braunschweig die Familienstammgutsstiftung und den Familienstammgutsbesitzer, Sachsen-Weimar die Familienstiftung und den Stiftungsberechtigten.

[3]) Anw. z. preussischen Erg.St.G. Art. 6, I, 1.

geschieht dies in Sachsen nur hinsichtlich der Nutzungen aus demjenigen der Familienanwartschaft gewidmeten Vermögen, das nicht von der Grundsteuer betroffen wird, auch nicht dem von der Grundsteuer betroffenen Vermögen gleichgestellt ist. In welcher Weise dieser Kapitalwert ermittelt wird, wird im nächsten Kapitel zu zeigen sein.

Eine besondere aus der Natur des Wehrbeitrags als einer Abgabe vom Vermögen und nicht vom Einkommen entspringende Bestimmung enthält das Wehrbeitragsgesetz: auch nach ihm gilt das zu einem Lehen, Fideikommiss oder Stammgut gehörige Vermögen als Vermögen des Inhabers, wird also diesem für die Abgabenberechnung hinzugerechnet; der Inhaber ist aber berechtigt, den Betrag des Wehrbeitrags, soweit er nicht auf den Wert seiner Nutzung entfällt, aus dem Lehens-, Fideikommiss- oder Stammgutsvermögen zu entnehmen oder dieses Vermögen in gleicher Höhe dinglich zu belasten, ohne dass es einer besonderen Genehmigung dritter bedarf.

In zweiter Linie rechnen alle Gesetze ausser den Vermögensteuergesetzen von Hessen und Oldenburg und dem Wehrbeitragsgesetz das zu einer ungeteilten Nachlassmasse gehörige Vermögen den Erben nach Verhältnis ihrer Erbteile zu. Es handelt sich hierbei zwar nicht um die Zurechnung eines fremden, sondern eines im Miteigentum der Erben stehenden Vermögens. Aber der Anteil der einzelnen Erben an dieser Vermögensmasse ist kein bruchteilmässiger, sondern nur ein ideeller. Wollte man also den Wert des Nachlasses selbst den Erben zur Besteuerung zurechnen, so musste bestimmt werden, in welchem Verhältnis die Zurechnung an die einzelnen Erben erfolgen sollte. Die erwähnte Vorschrift ist somit keineswegs überflüssig, wie man auf Grund des Miteigentums annehmen könnte. Das oldenburgische Vermögensteuergesetz sowie das Wehrbeitragsgesetz enthalten keine besondere Bestimmung über die Behandlung des ungeteilten Nachlasses. Nach dem soeben Gesagten muss deshalb dafür gehalten werden, dass nach ihnen den Erben nur der ideelle Anteil am Nachlass und nicht etwa ein Bruchteil des Nachlassvermögens zur Besteuerung angerechnet werden soll. Es entspricht dem Gesetze nicht, wenn die Ausführungsbestimmungen zum oldenburgischen Vermögensteuergesetz trotzdem das zu einer ungeteilten Nachlassmasse gehörige Vermögen den Erben nach Verhältnis ihres Erbteils zurechnen wollen[1]).

Voraussetzung für eine derartige Zurechnung nach Verhältnis der Erbteile ist natürlich, dass sowohl das Erbrecht als auch die Erbteile feststehen; soweit das eine oder andere nicht der Fall ist, bleibt die Veranlagung bezüglich des zur Nachlassmasse gehörigen Vermögens ausgesetzt[2]).

Eine andere Regelung der Nachlassbesteuerung enthält das hessische Vermögensteuergesetz; es schreibt nämlich vor, dass beim Tode eines Steuerpflichtigen die Erben die Steuer für das laufende Steuerjahr fortentrichten sollen, und dass, wenn bis zum Ablauf dieses Jahres eine Teilung des Nachlasses nicht stattgefunden habe, die ungeteilte Erbmasse bis zum Ablaufe desjenigen Steuerjahres selbständig der Besteuerung unterliegen solle, in dem Rechtsnachfolger in den Bezug des Nachlasses eintreten.

In dritter Linie rechnen alle Gesetze mit Ausnahme der von Baden, Mecklen-

[1]) § 8 Ziff. 3.

[2]) Anw. z. preussischen Erg.St.G. Art. 6, I, 2.

burg-Schwerin und Mecklenburg-Strelitz das Anlage- und Betriebskapital einer offenen Handelsgesellschaft oder einer anderen Erwerbsgesellschaft, bei der der Gesellschafter selbst als Inhaber des Betriebs anzusehen ist, den einzelnen Teilhabern nach dem Verhältnis ihres Anteils zu. Neben der offenen Handelsgesellschaft kommen namentlich in Betracht die Kommanditgesellschaft, die Reederei und die auf Erwerb gerichtete Gesellschaft des bürgerlichen Rechts. Zweifelhaft erscheint es, ob auch die Kommanditgesellschaft auf Aktien bezüglich des Verhältnisses der persönlich haftenden Gesellschafter hierher gehört. Dies nehmen an die Ausführungsbestimmungen zum lippeschen Ergänzungssteuergesetz, desgleichen J u s t[1]) für Sachsen; verneint wird dagegen die Anwendung der genannten Bestimmung auf die Kommanditgesellschaft auf Aktien vom Oberverwaltungsgericht[2]) für Preussen und von H o f f m a n n[3]) für das Wehrbeitragsgesetz[4]).

Auch bei dieser Zurechnung handelt es sich nicht um fremdes, sondern um im Gesamthandseigentum stehendes Vermögen. Das oben über die Erbengemeinschaft Gesagte gilt deshalb entsprechend auch hier.

Das h e s s i s c h e Vermögensteuergesetz beschränkt die Zurechnung nicht auf die erwähnten Erwerbsgesellschaften, sondern dehnt sie auch auf nicht Erwerbszwecken dienende Gesellschaften und Vereine aller Art aus, wie Turnvereine und so weiter, „soweit diese Beteiligung überhaupt einen Vermögenswert hat“[5]).

Keine Bestimmung über die Zurechnung bei den genannten Erwerbsgesellschaften weisen die Ergänzungssteuergesetze von M e c k l e n b u r g - S c h w e r i n und M e c k l e n b u r g - S t r e l i t z auf. Es muss demnach angenommen werden, dass in diesen beiden Staaten die Teilnehmer an solchen Gesellschaften nur mit ihrem ideellen Anteil und nicht mit einem reellen Bruchteil des Gesellschaftsvermögens besteuert werden. Wenn trotzdem die Ausführungsbestimmungen[6]) zu den beiden Gesetzen eine andere Auffassung wiedergeben, so entspricht diese vielleicht dem Willen des Gesetzgebers, findet aber in den Gesetzen selbst keine Stütze.

Keine besondere Bestimmung über die Zurechnung bei den genannten Gesellschaftsarten enthält auch das b a d i s c h e Vermögensteuergesetz; denn

[1]) Das sächsische Erg.St.G. S. 77; ebenso § 28 Instr. z. Erg.St.G.

[2]) M a a t z im Finanzarchiv 1905, S. 768.

[3]) Kommentar z. W.B.G. S. 7.

[4]) Die Erg.St.G.e von Preussen und Braunschweig nehmen betreffs der Zurechnung bei der offenen Handelsgesellschaft usw. Bezug auf die Eink.St.G.e und bestimmen, dass die Zurechnung bezüglich derjenigen Erwerbsgesellschaften gelten soll, die dort nicht als einkommensteuerpflichtig aufgeführt seien. In den in Bezug genommenen Gesetzesstellen sind nun für beide Staaten von den eingetragenen Genossenschaften nur die Konsumvereine und diejenigen Genossenschaften als einkommensteuerpflichtig angeführt, deren Geschäftsbetrieb über den Kreis ihrer Mitglieder hinausgeht. Nach dem strengen Wortlaut der beiden Erg.St.G.e müsste also das Betriebsvermögen der Genossenschaften, die weder Konsumvereine sind noch ihren Geschäftsbetrieb über den Kreis ihrer Mitglieder ausdehnen, den einzelnen Genossen anteilig zugerechnet werden. Dies scheint aber nicht die Absicht des Gesetzgebers beider Staaten zu sein, zumal in beiden Staaten die Geschäftsguthaben der eingetragenen Genossenschaften ganz allgemein dem Kapitalvermögen der Genossen zugewiesen und schon so versteuert werden. Demgemäss schliesst auch die Anweisung zum preussischen Erg.St.G. in Art. 6, I, 3 die über die Zurechnung erlassene Bestimmung ganz allgemein für die „eingetragenen Genossenschaften“, also für sämtliche eingetragenen Genossenschaften aus.

[5]) Anw. z. Verm.St.G. § 16.

[6]) Art. 42 Ziff. 4 Abs. 2.

einmal behandelt es, wie schon früher gesagt wurde, die offenen Handelsgesellschaften und Kommanditgesellschaften als selbständige Steuersubjekte, sodann schreibt es ganz allgemein vor, dass Vermögensteile, die im Eigentum (Niessbrauch) mehrerer stehen, den einzelnen Steuerpflichtigen nach Verhältnis ihres Anteils an dem gemeinschaftlichen Vermögen zugeschrieben werden sollen, sofern derartige Gemeinschaften nicht selbständig zur Vermögensteuer beizuziehen sind.

In vierter Linie rechnen alle Steuergesetze dem Ehemann das Vermögen seiner Ehefrau zu und zwar ausser dem sächsischen Ergänzungssteuergesetz ohne Rücksicht darauf, ob dem Ehemann die Nutzniessung an demselben zusteht oder nicht, was das Gesetz von Sachsen-Weimar noch besonders hervorhebt mit den Worten: „ohne Unterschied, ob das Einkommen aus ihrem Vermögen der Verfügung des Haushaltungsvorstandes unterliegt oder nicht“[1]). Nur Sachsen macht wie gesagt eine Ausnahme insofern, als es dem Ehemann das ergänzungssteuerpflichtige Frauenvermögen nur dann zurechnet, wenn es seiner Nutzung unterliegt; soweit dies nicht der Fall ist, wird die Frau selbständig veranlagt; darüber hinaus wird sie aber auch besonders besteuert hinsichtlich des Vermögens, das einem von ihr betriebenen Gewerbe als Anlage- und Betriebskapital dient, selbst wenn es der Nutzniessung des Mannes unterliegt.

Aber auch die anderen Staaten schliessen die selbständige Besteuerung der Ehefrau nicht völlig aus; eine solche findet vielmehr statt in Baden, Sachsen-Meiningen, Sachsen-Weimar und im Reich, wenn die Ehefrau dauernd von ihrem Ehemann getrennt lebt, in Preussen, Braunschweig, Gotha[2]), Schaumburg-Lippe, Oldenburg, Reuss ä. L., Lippe, Mecklenburg-Schwerin und Mecklenburg-Strelitz, wenn die Ehefrau dauernd von ihrem Ehemann getrennt lebt oder wenn einer der Eheleute nur beschränkt steuerpflichtig ist[3]).

Das hessische Vermögensteuergesetz drückt sich positiv aus und verlangt zur Zurechnung das Zusammenleben der Ehegatten; jedoch muss man annehmen, dass eine nur vorübergehende Trennung die Zurechnung noch nicht ausschliesst, dass dazu vielmehr „ein gewolltes Aufgeben des ehelichen Zusammenlebens für eine längere, nicht begrenzte Zeit“ erforderlich ist[4]).

In letzter Linie rechnen alle Steuergesetze ausser dem Wehrbeitragsgesetze[5]) dem Haushaltungsvorstande das Vermögen der Familienangehörigen zu. Die Voraussetzungen für diese Zurechnung sind jedoch in den einzelnen Staaten verschieden: Lippe rechnet dem Steuerpflichtigen das Vermögen der minderjährigen Abkömmlinge oder der ihnen rechtlich gleichgestellten Personen (z. B. Adoptivkinder) zu, an dem ihm die Nutzniessung zusteht; auch Sachsen rechnet dem Inhaber der elterlichen Gewalt das seiner Nutzniessung unterliegende ergänzungssteuerpflichtige Vermögen des Kindes zu mit Ausnahme desjenigen

[1]) Das Gesetz vom 1. April 1914 hat diese Bestimmung nicht.

[2]) Das gothaische Erg.St.G. verlangt für die selbständige Veranlagung nur das Getrenntleben; jedoch wird man mit der Anw. z. Eink.St.G. annehmen müssen, dass nicht schon ein bloss vorübergehendes Getrenntsein genügt, dass dieses vielmehr auch hier dauernd sein muss.

[3]) Just nimmt an, dass auch in Sachsen eine Zurechnung nur erfolgen darf, wenn beide Eheleute allgemein steuerpflichtig sind, wenngleich das sächsische Erg.St.G. keine besondere Bestimmung hierüber enthält, S. 77.

[4]) W. Schmidt, Das hessische Einkommensteuergesetz, Mainz 1913, S. 30.

[5]) Ebenso das sachsen-weimarsche Gesetz vom 1. April 1914.

Vermögens, das einem von dem Kinde betriebenen Gewerbe als Anlage- und Betriebskapital dient. Beide Staaten setzen also voraus, dass es sich um minderjährige Personen handelt.

Weiter gehen die übrigen Staaten und zwar Preussen, Braunschweig, Sachsen-Meiningen, Reuss ä. L., Mecklenburg-Schwerin und Mecklenburg-Strelitz, indem sie dem Haushaltungsvorstande dasjenige Vermögen der Haushaltungsangehörigen zurechnen, an dem ihm die Nutzniessung zusteht, also ohne Unterschied, ob es sich um minderjährige oder volljährige Personen handelt und ob ihm die Nutzniessung „kraft Gesetzes, insbesondere kraft' seiner elterlichen Gewalt oder kraft eines besonderen Rechtstitels (z. B. Vertrags oder Testaments) zusteht"[1]). Hierher gehört auch Baden auf Grund seiner allgemeinen Vorschrift, dass dem Niessbraucher (Nutzniesser) die im Niessbrauche (Nutzniessung) stehenden Vermögensteile anzurechnen sind. Im wesentlichen gleichartig ist die Regelung in Gotha und Schaumburg-Lippe, nur ist hier noch erwähnt, dass die Zurechnung unstatthaft ist, wenn der Haushaltungsvorstand oder der Haushaltungsangehörige nur der beschränkten Steuerpflicht unterliegt.

Sachsen-Weimar[2]) rechnet dem Haushaltungsvorstande das Vermögen der Familienmitglieder zu, an dem ihm oder seiner Ehefrau die Nutzniessung zusteht; jedoch bleibt das Vermögen, an dem der Ehefrau die Nutzniessung zusteht, von der Zurechnung ausgeschlossen, wenn die Ehefrau dauernd von dem Ehemann getrennt lebt. Diese Bestimmung bedeutet nicht nur einen formellen, sondern auch einen sachlichen Unterschied von der Regelung in Preussen und den anderen in dieser Frage mit Preussen gehenden Staaten. Allerdings wird dem Ehemann auch in diesen Staaten grundsätzlich das Vermögen der nicht dauernd von ihm getrennt lebenden Ehefrau zugerechnet, und zu diesem Vermögen gehört auch die der Ehefrau an dem Kindesvermögen zustehende Nutzniessung; aber während in Sachsen-Weimar bei der Nutzniessung der Ehefrau am Kindesvermögen dem Ehemann mit dem Frauenvermögen der Substanzwert des Kindesvermögens zugerechnet wird, wird ihm in diesem Falle in Preussen mit dem Frauenvermögen nur der kapitalisierte Nutzungswert am Kindesvermögen zugerechnet. Substanzwert und kapitalisierter Nutzungswert sind aber häufig sehr verschieden.

Während in den bisher erwähnten Staaten die Zurechnung die Nutzniessung an dem zuzurechnenden Vermögen zur Voraussetzung hat, ist in Hessen und Oldenburg die wirtschaftliche Abhängigkeit massgebend; so wird nach dem hessischen Vermögensteuergesetz dem Haushaltungsvorstande zugerechnet das Vermögen der zu seiner Haushaltung zählenden unverheirateten Kinder, sofern sie nicht in anderer Weise als durch Beihilfe in dem Geschäft der Eltern selbständigen Erwerb haben, ferner das Vermögen der übrigen Kinder, der Eltern und Schwiegereltern, die aus Mangel an Mitteln zur Führung eines eigenen Haushaltes in die Haushaltung des Haushaltungsvorstandes aufgenommen worden sind. Nach dem oldenburgischen Gesetz erfolgt die Zurechnung hinsichtlich der Familienmitglieder - Verwandte und Verschwägerte —, die unter wirtschaftlicher Abhängigkeit vom Haushaltungsvorstande in dessen Haushalte leben; dabei werden

[1]) Anw. z. preussischen Erg.St.G. Art. 6, I, 5; der Ausdruck „Nutzniessung" ist hier in einem weiteren Sinne zu verstehen als im B.G.B.

[2]) Anders nach dem Gesetz vom 1. April 1914; vgl. Note 5 S. 45.

den leiblichen Kindern Stiefkinder, angenommene Kinder und Pflegekinder gleichgeachtet, und es gelten als wirtschaftlich abhängig vom Haushaltungsvorstande diejenigen Familienmitglieder, deren Unterhalt ganz oder zum Teil von ihm bestritten wird. Als wirtschaftlich abhängig sind stets anzusehen:

a) die minderjährigen unverheirateten Kinder, sofern sie nicht ihre Arbeitskraft im wesentlichen ausserhalb des wirtschaftlichen Betriebes des Haushaltungsvorstandes verwerten;

b) die tatsächlich in dem Haushalte lebenden volljährigen unverheirateten Kinder, sofern sie weder ihre Arbeitskraft im wesentlichen ausserhalb des wirtschaftlichen Betriebes des Haushaltungsvorstandes verwerten, noch vom Haushaltungsvorstande durch einen ausdrücklichen Vertrag zu Dienstleistungen verpflichtet oder als Kostgänger aufgenommen sind.

Als wirtschaftlich unabhängig sind stets anzusehen die verheirateten Kinder. Keine Zurechnung findet statt, wenn das Familienglied oder der Haushaltungsvorstand beschränkt steuerpflichtig ist.

Keine Zurechnung des Vermögens der Haushaltungsangehörigen an den Haushaltungsvorstand kennt das Wehrbeitragsgesetz[1]). Die Haushaltungsangehörigen sind also, soweit es sich nicht um die Ehefrau handelt, stets selbständig zu veranlagen. Um die Zweifel zu beseitigen, wer im Innenverhältnis zur Tragung des Beitrags verpflichtet ist, ist bestimmt[2]), dass, wenn das abgabepflichtige Vermögen der Nutzniessung unterliegt und nicht rechtsgeschäftlich etwas anderes bestimmt ist, der Wehrbeitrag dem Eigentümer zur Last fallen soll. Anders ist es bei den übrigen Vermögensteuern: diese fallen, soweit sie auf Vermögensteilen ruhen, die der Nutzniessung des Ehemannes oder des elterlichen Gewalthabers unterliegen, nach §§ 1385, 1415, 1654 und 1660 B.G.B. auch im Innenverhältnis dem Ehemann bzw. dem Inhaber der elterlichen Gewalt zur Last.

Im Falle der Zurechnung haften nach den Gesetzen von Preussen, Braunschweig, Hessen, Gotha, Schaumburg-Lippe, Baden, Sachsen-Meiningen, Sachsen-Weimar, Reuss ä. L. und Lippe neben dem Veranlagten diejenigen Personen, deren Vermögen demselben zugerechnet ist, für den auf dasselbe nach dem Verhältnisse zum veranlagten Gesamtvermögen entfallenden Teil der veranlagten Vermögensteuer als Gesamtschuldner; das Ergänzungsteuergesetz von Sachsen-Weimar[3]) fügt hinzu, dass diese Personen jedoch nur insoweit haften sollen, als sie bei besonderer Veranlagung Vermögensteuer zu entrichten haben würden. Nach dem oldenburgischen Vermögensteuergesetz haften die sämtlichen Haushaltungsangehörigen für die ganze vom Haushaltungsvorstande zu zahlende Steuer als Gesamtschuldner. Ebenso sind nach dem Wehrbeitragsgesetz die Ehegatten, deren Vermögen zusammenzurechnen ist, der Staatskasse als Gesamtschuldner der Abgabe verpflichtet.

VII. Abzüge.

1. Allgemeine Abzüge.

Wir haben früher gesehen, dass die Vermögensteuergesetze eine Reihe von Rechten besteuern, denen auf seiten der Personen, gegen die die Rechte gerichtet

[1]) Ebenso das sachsen-weimarsche Gesetz vom 1. April 1914.

[2]) Das sachsen-weimarsche Gesetz vom 1. April 1914 hat diese Bestimmung nicht.

[3]) Anders das Gesetz vom 1. April 1914.

sind, gleichwertige Verbindlichkeiten entsprechen, z. B. die Kapitalforderungen, die Rechte auf wiederkehrende geldwerte Hebungen, den Niessbrauch u. a. Soll nun der Wert, den diese Rechte darstellen, nicht zweimal versteuert werden, nämlich einmal bei dem Berechtigten und dann nochmals bei dem Verpflichteten, so muss es dem letzteren gestattet sein, den Wert seiner Verbindlichkeit von seinem steuerbaren Vermögen in Abzug zu bringen. Diesem Erfordernis haben die Gesetze auch durchweg alle entsprochen; sie lassen grundsätzlich den Abzug derartiger Verbindlichkeiten zu. Wie sie aber in der Besteuerung der Rechte verschieden weit gehen, so auch in der Abgrenzung der abzugsfähigen Verbindlichkeiten.

Es erscheint selbstverständlich, was die Gesetze von Sachsen, Baden und Sachsen-Weimar[1]) noch besonders hervorheben, dass nur solche Verbindlichkeiten in Abzug gebracht werden dürfen, die nicht schon bei der Bewertung der einzelnen Vermögensteile berücksichtigt worden sind.

Wie den Kreis der steuerpflichtigen Rechte, so zieht das badische Vermögensteuergesetz auch den Kreis der abziehbaren Verbindlichkeiten am engsten; nach ihm kommen nämlich nur die Kapitalschulden und auch diese nur bis zur Hälfte der Summe der veranlagten Vermögensteuerwerte in Abzug. Alle anderen Gesetze lassen — dies sei schon hier gesagt —, soweit sie den Verbindlichkeiten Abzugsfähigkeit zusprechen, den Abzug auch ohne Rücksicht auf den Wert des veranlagten Vermögens unbeschränkt zu. Sie gehen aber auch in der Begrenzung der abziehbaren Verbindlichkeiten weiter als das badische Gesetz:

Die Gesetze von Preussen, Braunschweig, Hessen, Gotha, Sachsen, Schaumburg-Lippe, Sachsen-Meiningen, Sachsen-Weimar, Lippe, Mecklenburg-Schwerin, Mecklenburg-Strelitz und das Wehrbeitragsgesetz gestatten grundsätzlich dem Steuerpflichtigen:

a) den Abzug aller seiner Kapitalschulden, gleich ob sie dinglich oder persönlich sind; das Wehrbeitragsgesetz[2]) spricht hier von dinglichen und persönlichen „Schulden"; es muss deshalb angenommen werden, dass es bei sämtlichen Schulden den Abzug zulässt, auch wenn sie nicht „Kapital"schulden sind, z. B. bei Mietzinsen, Pachtzinsen, Kapitalzinsen, Steuern u. a. Dies muss um so mehr gelten, als das Gesetz an anderen Stellen von „Kapital"forderungen redet. Hoffmann[3]) nimmt dagegen an, dass es sich bei den abziehbaren Schulden nur um Kapitalschulden handelt;

b) den Abzug des Kapitalwertes der von ihm oder aus einer Fideikommissstiftung (Familienstiftung, Familienanwartschaft) zu entrichtenden regelmässig wiederkehrenden geldwerten Hebungen, wie Apanagen, Renten, Altenteile u. a., soweit das Recht auf diese Leistungen nach dem früher Gesagten für den Berechtigten ein steuerpflichtiges Kapitalvermögen darstellt.

Auch die Gesetze von Oldenburg und Reuss ä. L. gestatten den Abzug der unter a und b genannten Verbindlichkeiten, sie dehnen aber den Kreis noch weiter aus, indem sie neben den Kapitalschulden den Kapitalwert aller sonstigen Lasten in Abzug bringen lassen, sofern die den letzteren entsprechenden

[1]) Anders das Gesetz vom 1. April 1914.
[2]) Ebenso das sachsen-weimarsche Gesetz vom 1. April 1914.
[3]) Kommentar z. W.B.G. S. 17.

Rechte als steuerbares Vermögen gelten. Ausser den unter b genannten können somit auch die Lasten abgezogen werden, die den steuerpflichtigen selbständigen Rechten und Gerechtigkeiten entsprechen. Eine grosse praktische Bedeutung scheint dieser Unterschied aber nicht zu haben, weil diese Lasten auch in den übrigen Staaten bei der Bewertung der belasteten Vermögensteile Berücksichtigung finden.

In keinem Staate kommen aber die bisher als grundsätzlich abzugsfähig aufgeführten Schulden und Lasten stets und unbeschränkt zum Abzug. Vielmehr wird die allgemeine Regel allenthalben von Ausnahmen durchbrochen. Nicht abzugsfähig sind:

a) nach allen Gesetzen ausser dem lippeschen diejenigen Verbindlichkeiten, die zur Bestreitung der laufenden Haushaltungskosten eingegangen sind (die sog. Haushaltungsschulden). Das lippesche Ergänzungssteuergesetz macht diese Einschränkung nicht, so dass nach ihm sämtliche Haushaltungsschulden, gleich, ob sie „aus früheren Wirtschaftsjahren oder dem laufenden Jahre stammen, den Wert des steuerbaren Vermögens vermindern“[1]);

b) nach allen Gesetzen die Schulden und Lasten, die in einer bestimmten Beziehung zu gewissen nichtsteuerpflichtigen Vermögensteilen stehen. Nach den Gesetzen von Hessen, Sachsen, Baden, Sachsen-Weimar und dem Wehrbeitragsgesetz gehören zu diesen Vermögensteilen sämtliche nicht steuerpflichtige Gegenstände, also neben dem steuerfreien auswärtigen Grund- und Betriebsvermögen auch die Möbel, der Hausrat und die sonstigen steuerfreien beweglichen Sachen. Nach allen übrigen Gesetzen fällt dagegen darunter nur das steuerfreie auswärtige Grund- und Betriebsvermögen.

Auch die Art der zwischen diesen Vermögensteilen und der Schuld vorausgesetzten Beziehung ist nach den einzelnen Gesetzen verschieden:

α) Die Gesetze von Preussen, Braunschweig, Reuss ä. L., Lippe, Mecklenburg-Schwerin, Mecklenburg-Strelitz und das Wehrbeitragsgesetz[2]) verlangen das Vorliegen einer wirtschaftlichen Beziehung. Eine wirtschaftliche Beziehung zwischen Schuld und Grundbesitz ist nach der ausdrücklichen Bestimmung der genannten einzelstaatlichen Gesetze insbesondere anzunehmen, wenn die Schuld für den Erwerb oder zum Zwecke der Verbesserung oder Bebauung des Grundbesitzes aufgenommen ist; die Eintragung im Grundbuch ist nicht entscheidend.

Eine wirtschaftliche Beziehung setzt auch das badische Vermögensteuergesetz voraus, wenn es die Beträge für nicht abzugsfähig erklärt, die für Anschaffung oder Herstellung von steuerfreien Vermögensteilen geschuldet werden.

β) Das oldenburgische Vermögensteuergesetz lässt den Abzug nicht zu, wenn die Verbindlichkeiten „ausschliesslich“ auf den erwähnten steuerfreien Vermögensteilen „haften“ oder mit ihnen im wirtschaftlichen Zusammenhang stehen; im ersteren Falle wird also ohne Zulassung des Gegenbeweises vorausgesetzt, dass Verbindlichkeiten, die ausschliesslich auf auswärtigen steuerfreien Vermögensobjekten haften, mit den einheimischen steuerpflichtigen in keinem wirtschaftlichen Zusammenhang, also überhaupt nicht in Zusammenhang stehen[3]).

---

[1]) Anw. z. Erg.St.G. zu § 10.

[2]) Ebenso das sachsen-weimarsche Gesetz vom 1. April 1914.

[3]) § 12 Ausf.Best. z. Verm.St.G. verbunden mit § 9 Ziff. 16 Ausf.Best. z. Eink.St.G.

γ) Das hessische Vermögensteuergesetz unterscheidet zwischen den Kapitalschulden und den den steuerpflichtigen periodischen Leistungen entsprechenden Lasten: bei letzteren gestattet es den Abzug dann nicht, wenn sie auf steuerfreien Vermögensteilen „ruhen", bei ersteren dagegen schon dann nicht, wenn sie nicht allein das im Staatsgebiet veranlagte Vermögen belasten und mit demselben in wirtschaftlichem Zusammenhang stehen.

δ) Die Gesetze von Gotha, Schaumburg-Lippe und Sachsen-Meiningen schliessen den Abzug der Schulden und Lasten aus, wenn sie auf den erwähnten steuerfreien Gegenständen „haften" und

ε) die Gesetze von Sachsen und Sachsen-Weimar[1]), wenn sie auf diesen „dinglich haften".

Alle Gesetze ausser dem hessischen und badischen enthalten noch besondere Bestimmungen über den Abzug der Schulden und Lasten im Falle der nur beschränkten Besteuerung, d. i. der Besteuerung nur mit dem im Staatsgebiet befindlichen Grund- und Betriebsvermögen. Vorausgesetzt wird allenthalben, dass die an sich abzugsfähigen Schulden und Lasten mit den der beschränkten Besteuerung unterliegenden Vermögensteilen in Beziehung stehen. Die Art dieser Beziehung ist auch hierbei in den einzelnen Staaten verschieden:

a) Preussen, Braunschweig, Gotha, Reuss ä. L., Lippe, Mecklenburg-Schwerin, Mecklenburg-Strelitz und das Reich[2]) verlangen eine „wirtschaftliche" Beziehung; dies tun auch Sachsen und Sachsen-Weimar, wenn sie vorschreiben, dass die Verbindlichkeiten für den Erwerb der steuerbaren Vermögensteile aufgenommen sein oder aus dem Betriebe der Land- oder Forstwirtschaft oder des Gewerbes innerhalb des Staatsgebiets herrühren müssen.

b) Oldenburg macht die Abzugsfähigkeit davon abhängig, dass die Verbindlichkeiten auf dem fraglichen Vermögen haften „und" mit demselben in wirtschaftlichem Zusammenhang stehen.

c) Schaumburg-Lippe und Sachsen-Meiningen lassen den Abzug zu, wenn die Verbindlichkeiten auf den besteuerten Vermögensteilen haften „oder" für deren Erwerb aufgenommen sind.

Endlich enthalten die Vermögensteuergesetze von Hessen, Oldenburg, Baden, Schaumburg-Lippe und Lippe noch eine besondere Bestimmung für den Fall, dass eine Verbindlichkeit ungeteilt zugleich zu steuerbarem und nichtsteuerbarem Vermögen in Beziehung steht, bzw. ihr Zusammenhang mit dem einen oder anderen Vermögen nicht nachweisbar ist (Lippe). In diesem Falle soll der Abzug nur teilweise statthaft sein, und zwar soll hierfür massgebend sein das Verhältnis des Wertes des steuerbaren Vermögens zum Wert des Gesamtvermögens bzw. zum Wert des nichtsteuerbaren Vermögens. Diese Regelung gilt wohl auch für die Staaten, die sie nicht besonders normiert haben[3])[4]).

---

[1]) Anders das Gesetz vom 1. April 1914; vgl. Note 2 S. 49.

[2]) Ebenso Sachsen-Weimar nach dem Gesetz vom 1. April 1914.

[3]) Vgl Anw. z. preuss. Erg.St.G. Art. 17, V und Anw. z. Erg.St.G. der beiden Mecklenburg Art. 44 Ziff. 6.

[4]) Das sachsen-weimarsche Gesetz vom 1. April 1914 lässt als eine Besonderheit den Abzug des Wertes einer Kapitalabfindung zu, die als Entschädigung für den durch Körperverletzung herbeigeführten gänzlichen oder teilweisen Verlust der Erwerbsfähigkeit gezahlt worden oder zu zahlen ist.

2. Besondere Abzüge bei den steuerpflichtigen nichtphysischen Personen.

Bei der Besprechung der subjektiven Steuerpflicht haben wir gesehen, dass eine Reihe von Staaten, nämlich Gotha, Sachsen, Schaumburg-Lippe, Baden, Reuss ä. L., Mecklenburg-Schwerin, Mecklenburg-Strelitz und auch das Reich neben den physischen Personen bald mehr bald weniger weit auch die nichtphysischen Personen selbständig zur Vermögensteuer heranzieht; hierzu gehören namentlich die Aktiengesellschaften, Kommanditgesellschaften auf Aktien, in einigen Staaten auch die Gesellschaften mit beschränkter Haftung, eingetragene Genossenschaften, Berggewerkschaften u. a. Wir haben sodann bei Erörterung des Kapitalvermögens gesehen, dass sämtliche Staaten, also auch die soeben genannten, die Aktien, Anteilscheine, Kommanditanteile, Kuxe, Geschäftsguthaben der Genossen, Geschäftsanteile und andere Gesellschaftseinlagen in der Hand der Inhaber besteuern. In den acht erwähnten Ländern wird also einmal die Gesellschaft als solche, sodann aber auch noch besonders die Beteiligung an dieser Gesellschaft besteuert, letzteres allerdings nur soweit es sich um allgemein steuerpflichtige Personen handelt. Um zu verhüten, dass auf diese Weise dieselben Werte zweimal besteuert werden, haben die meisten dieser Staaten besondere Bestimmungen getroffen: das Gesellschaftsvermögen soll nicht vollständig, sondern nur zu einem Teile zur Steuer veranlagt werden. In welcher Weise dies in den einzelnen Staaten geregelt ist, soll im folgenden gezeigt werden. Der besseren Uebersicht wegen soll bei den einzelnen Staaten nochmals kurz gesagt werden, welche nichtphysische Personen sie zur Vermögensteuer heranziehen. Erwähnt sei noch, dass neben den besonderen Abzügen, die wir im folgenden kennen lernen werden, auch noch die bisher besprochenen allgemeinen Abzüge ungemindert in Betracht kommen.

a) Sachsen und das Reich besteuern selbständig die Aktiengesellschaften und Kommanditgesellschaften auf Aktien:

α) Sachsen gestattet bei den Aktiengesellschaften den vollen Abzug des bereits eingezahlten Aktienkapitals, ohne Rücksicht darauf, ob die eingezahlten Beträge zur Anschaffung von Grundstücken oder sonstigen Gegenständen verwendet worden sind, die der Ergänzungssteuer nicht unterliegen. Bei den Kommanditgesellschaften auf Aktien ist ausser dem Abzug des Aktienkapitals ein verhältnismässiger Abzug des Wertes der Anteile der persönlich haftenden Gesellschafter von dem gesamten der Grundsteuer nicht unterliegenden Vermögen der Gesellschaft zulässig. Dieser zweifache Abzug geschieht nach der Instruktion zum sächsischen Ergänzungssteuergesetz[1]) in folgender Weise: Zunächst ist zu ermitteln:

1. der Wert des gesamten Vermögens der Kommanditgesellschaft einschliesslich der von der Grundsteuer betroffenen Bestandteile, ohne Abzug des Aktienkapitals;

2. der Gesamtanteil der persönlich haftenden Gesellschafter an dem Wert unter 1;

3. der Wert des Vermögens der Kommanditgesellschaft auf Aktien mit Ausschluss des von der Grundsteuer betroffenen Vermögens, wiederum ohne Abzug des Aktienkapitals;

[1]) § 28 Ziff. 2.

4. der Gesamtanteil der persönlich haftenden Gesellschafter an dem Wert unter 3. Für die Berechnung dieses Anteils ist das Verhältnis des Wertes 2 zu dem Werte 1 massgebend.

Zieht man sodann von dem Werte 3 den Gesamtanteil 4 ab und schliesslich von dem Rest das eingezahlte Aktienkapital, so erhält man das ergänzungssteuerpflichtige Vermögen der Kommanditgesellschaft auf Aktien.

β) Das Reich unterwirft die inländischen Aktiengesellschaften und Kommanditgesellschaften auf Aktien der Wehrbeitragspflicht nur mit den in der Bilanz des letzten Betriebsjahres aufgeführten wirklichen Reservekontenbeträgen, zuzüglich etwaiger Gewinnvorträge, ohne Anrechnung der Fonds für Wohlfahrtszwecke.

b) Gotha besteuert selbständig Aktiengesellschaften, Kommanditgesellschaften auf Aktien, Gesellschaften mit beschränkter Haftung, Berggewerkschaften, gewisse eingetragene Genossenschaften u. a.

Abzugsfähig sind bei den Aktiengesellschaften das Aktienkapital, bei den Genossenschaften die Geschäftsanteile und bei den Versicherungsgesellschaften die Rücklagen für Verpflichtungen aus Versicherungsverträgen[1]).

c) Mecklenburg-Schwerin, Mecklenburg-Strelitz, Schaumburg-Lippe und Reuss ä. L. besteuern selbständig die juristischen Personen des Privatrechts und die nichtrechtsfähigen Konsumvereine, Schaumburg-Lippe und Reuss ä. L. auch die juristischen Personen des öffentlichen Rechts und Reuss ausserdem die nichtrechtsfähigen Personenvereine von nicht geschlossener Mitgliederzahl.

Abziehbar sind:

α) in Mecklenburg-Schwerin, Mecklenburg-Strelitz und Schaumburg-Lippe bei den Aktiengesellschaften und Kommanditgesellschaften auf Aktien das eingezahlte Aktienkapital, bei den Gesellschaften mit beschränkter Haftung das eingezahlte Stammkapital, bei den eingetragenen Genossenschaften die Summe der eingezahlten Geschäftsanteile, ferner in den beiden Mecklenburg bei den Berggewerkschaften die Summe der von den Gewerken geleisteten Beiträge;

β) in Reuss ä. L. bei den Aktiengesellschaften und Kommanditgesellschaften auf Aktien das eingezahlte Aktienkapital, bei den Gesellschaften mit beschränkter Haftung das eingezahlte Stammkapital, bei den eingetragenen Genossenschaften die Summe der eingezahlten Geschäftsanteile, bei den Berggewerkschaften das aus dem Erwerbspreis und den Kosten der Anlage und Einrichtung bzw. Erweiterung des Bergwerks sich zusammensetzende Grundkapital, bei stillen Gesellschaften die Einlage des stillen Gesellschafters, im übrigen bei Vereinen die Summe der Mitgliedereinlagen.

Aehnlich wie in Sachsen kommt auch in Reuss ä. L. bei den Kommanditgesellschaften auf Aktien neben dem Abzug des Aktienkapitals noch ein verhältnismässiger Abzug des Wertes der Anteile der persönlich haftenden Gesellschafter von dem gesamten Vermögen der Gesellschaft in Betracht.

d) Einen völligen anderen Grundsatz wie die bisher behandelten Staaten

[1]) Die Anw. z. gothaischen Erg.St.G. nimmt an, dass analog der Aktiengesellschaft auch bei der Gesellschaft m. b. H. das eingezahlte Stammkapital abziehbar ist, obwohl das Gesetz keine besondere Bestimmung hierüber trifft.

verfolgt Baden: obwohl auch hier unter anderen die Aktiengesellschaften, Gewerkschaften, Genossenschaften und Gesellschaften mit beschränkter Haftung zur Steuer herangezogen werden und die Beteiligung an diesen Gesellschaften wieder besonders besteuert wird, so können dennoch kraft ausdrücklicher Gesetzesbestimmung die Anteile der Mitglieder nicht vom Gesellschaftsvermögen abgezogen werden. Es soll dadurch verhindert werden, dass ein Teil des Vermögens der Gesellschaften weder von der Gesellschaft noch von deren Teilhabern versteuert wird, sowie dass das Vermögen der Aktiengesellschaften usw., insoweit als die Anteilsrechte im Besitz von ausserhalb Badens wohnenden Personen sind, der Besteuerung entzogen wird[1]).

Zweites Kapitel.

Bewertung des steuerpflichtigen Vermögens.

I. Allgemeines.

Die Vermögensteuergesetze enthalten zum Teil recht eingehende Vorschriften über die Frage, nach welchen Gesichtspunkten der Wert der zu besteuernden Vermögensobjekte zu bestimmen ist; denn wenn auch grundsätzlich eine allgemeine Norm für die Wertermittlung aufgestellt werden kann, so gibt es doch einige Vermögensteile, die eine besondere Regelung erheischen. Im folgenden soll nun gezeigt werden, von welchem Grundsatze die Steuergesetze bei der Wertfestsetzung ausgehen und wie sie diesen Grundsatz bei gewissen Gegenständen durchbrechen oder doch wenigstens einschränken.

Zuvor aber soll erörtert werden, welchen Zeitpunkt die einzelnen Steuergesetze für die Beurteilung des Vermögenstandes und des Vermögenswertes massgebend sein lassen.

II. Zeitpunkt der Wertbestimmung.

Die Mehrzahl der Steuergesetze lässt für die Beurteilung des Vermögenstandes und des Vermögenswertes im allgemeinen die Zeit der Veranlagung massgebend sein[2]), d. i. nach den meisten Gesetzen bei der ordentlichen Hauptveranlagung der Zeitraum vom Beginn der Frist für die Abgabe der (fakultativen oder obligatorischen) Vermögensanzeigen bis zum Beginn der Periode, für die die Veranlagung erfolgt. Eine Ausnahme machen nur die Gesetze von Sachsen, Oldenburg, Lippe und das Wehrbeitragsgesetz: entscheidend ist nämlich für den Wehrbeitrag der 31. Dezember 1913, in Lippe der Beginn des Kalenderjahres, in dem die Veranlagung vorgenommen wird, in Oldenburg der Beginn der Steuerperiode und in Sachsen die Zeit der Einschätzung, als die „die Zeit der Aufstellung der Hauslisten zu gelten" hat. Dabei ist jedoch für Sachsen zu bemerken, dass wesentliche Veränderungen des Vermögensbestandes durch Zuwachs oder Wegfall von Vermögensteilen oder wesentliche Veränderungen

[1]) Zimmermann, Das badische Vermögensteuergesetz, Karlsruhe 1910 S. 37.

[2]) Das sachsen-weimarsche Gesetz vom 1. April 1914 lässt bei Veranlagungen für den Beginn des Veranlagungszeitraumes den Stand am vorausgegangenen 31. Dezember, bei Veranlagungen im Laufe dieses Zeitraums den Stand zur Zeit der Veranlagung massgebend sein.

der Vermögensteile, die in der Zeit von der Aufstellung der Hauslisten bis zum Abschluss des Katasters eingetreten sind, bei der Feststellung des ergänzungssteuerpflichtigen Vermögens berücksichtigt werden müssen.

Von dieser allgemeinen Regel lassen die Steuergesetze aber gewisse Ausnahmen zu:

Zunächst tritt nach allen Gesetzen ausser dem hessischen unter gewissen Bedingungen an die Stelle des gewöhnlichen Stichtages der Schluss des letzten Wirtschafts- oder Rechnungsjahres bzw. nach dem sächsischen Ergänzungssteuergesetz der letzte Abschluss vor der Hauslistenaufstellung und nach dem badischen Vermögensteuergesetz, falls das Geschäftsjahr nicht auf den 1. April schliesst, der Tag, für den die letzte Inventur und Bilanz vor dem 1. April des Veranlagungsjahres aufgestellt worden ist. Nach den meisten Gesetzen ist dieser Termin aber nur fakultativ, er kommt nur nach der Wahl des Steuerpflichtigen oder auf Entschliessung der Steuerbehörde hin in Betracht; anders aber nach den Gesetzen von Sachsen, Baden und Lippe; nach diesen „muss" dieser Termin der Veranlagung zugrunde gelegt werden. Voraussetzung ist dabei natürlich, dass die Veranlagungsbehörde keine Veranlassung hat, an der Richtigkeit des Abschlusses zu zweifeln; ist dies der Fall, so ist sie nicht an das Ergebnis des Abschlusses gebunden; jedoch schreibt das badische Vermögensteuergesetz für diesen Fall vor, dass der laufende Wert des steuerbaren Vermögens jedenfalls nicht niedriger zu bemessen ist, als er sich nach der Inventur und Bilanz berechnet.

Die Bedingungen, unter denen der Sondertermin eintritt, sind in den Staaten verschieden:

1. Preussen, Braunschweig, Gotha, Schaumburg-Lippe, Sachsen-Weimar, Mecklenburg-Schwerin, Mecklenburg-Strelitz und das Reich lassen den Sondertermin nur massgebend sein bei (W.B.G. „für") Betrieben, bei denen regelmässige jährliche Abschlüsse stattfinden;

2. Sachsen, Sachsen-Meiningen und Reuss ä. L. verlangen ebenfalls das Vorliegen eines Betriebes, aber sie begnügen sich mit dem Stattfinden regelmässiger Abschlüsse; sie sehen also von dem Erfordernis „jährlicher" Abschlüsse ab, „um die an sich wünschenswerte Benützung vorhandener Abschlüsse nicht zu sehr einzuschränken"[1]). Sachsen-Meiningen dehnt die Anwendung des Sondertermins auch auf andere Steuerpflichtige aus, die regelmässige jährliche Abschlüsse machen; hier fordert es also „jährliche" Abschlüsse.

3. Baden verlangt gewerbliche oder landwirtschaftliche Unternehmungen mit Buchführung.

4. Oldenburg lässt den Sondertermin nur gelten für Steuerpflichtige, die kaufmännische den Bestimmungen des Handelsgesetzbuches entsprechende Geschäftsbücher führen.

Nach den Gesetzen von Baden und Sachsen-Weimar[2]) gilt dieser Sondertermin nur für die Berechnung des steuerbaren Anlage- und Betriebskapitals. Bezüglich der übrigen Gesetze kann es zweifelhaft sein, ob er für die Feststellung und Bewertung des ganzen Vermögens oder gleichfalls nur für die des

[1]) Begr. z. sächsischen Erg.St.G., vgl. Just, S. 84.

[2]) Anders nach dem Gesetz vom 1. April 1914.

Betriebsvermögens gilt. Da sie aber allgemein von dem „steuerbaren Vermögen" reden, wird man für die Bundesstaaten annehmen müssen, dass der Sondertermin für die Beurteilung des ganzen Vermögens massgebend ist, vorausgesetzt natürlich, dass dieses beim Abschluss berücksichtigt worden ist. Auf diesen Standpunkt stellt sich auch das preussische Oberverwaltungsgericht mit folgender Begründung: „Wollte man nur für das gewerbliche Anlage- und Betriebskapital diesen Zeitpunkt für massgebend erachten, so würde dies zu unhaltbaren praktischen Konsequenzen führen, indem nach solcher Berechnung für den Fall, dass nach dem für den Gewerbebetrieb gemachten Abschlusse ein Betrag aus dem Betriebe herausgezogen und vor dem Beginne des betreffenden Steuerjahres als Kapitalvermögen angelegt wurde, dieser Vermögensteil doppelt in Anrechnung käme"[1]). Für den Wehrbeitrag muss man dagegen mit Hoffmann[2]) annehmen, dass der Sondertermin nur für die Bewertung des Betriebsvermögens gilt; denn das Wehrbeitragsgesetz gebraucht die Wendung: „für Betriebe ... kann zugrunde gelegt werden," während die bundesstaatlichen Gesetze sich des Ausdrucks bedienen: „bei Betrieben usw." Just[3]) scheint bezüglich der sächsischen Ergänzungssteuer der Ansicht zu sein, dass der Sondertermin nur für das Betriebsvermögen gilt.

Es erscheint selbstverständlich, was das badische Vermögensteuergesetz noch besonders erwähnt, dass dieser Sondertermin der Wertbestimmung dann nicht zugrunde gelegt werden kann, wenn nachträglich eine Erhöhung oder Verminderung des Vermögens eingetreten ist[4]).

Als eine Besonderheit und Abweichung von dem Gesagten lässt das lippesche Vermögensteuergesetz für die Bewertung des land- und forstwirtschaftlichen Vermögens den 1. Juli des der Veranlagung vorhergehenden Jahres massgebend sein.

Das oldenburgische Vermögensteuergesetz enthält eine besondere Bestimmung für den Fall, dass die Steuerpflicht erst nach dem Beginn der Steuerperiode, also nach dem allgemeinen für die Beurteilung des Vermögenstandes und Vermögenswertes massgebenden Termin eintritt; in diesem Falle soll der Zeitpunkt des Eintritts der Steuerpflicht massgebend sein. Eine entsprechende Vorschrift erwartet man auch für das sächsische und lippesche Ergänzungssteuergesetz; denn auch hier ist nicht die Zeit der Veranlagung, sondern der Termin zur Aufstellung der Hauslisten (d. i. der 12. Oktober)[5]) bzw. der Beginn des Kalenderjahres massgebend. Da beide Gesetze aber eine besondere Regelung nicht enthalten, so wird man mit Just[6]) auch hier den Tag der Entstehung der Steuerpflicht als Stichtag annehmen müssen.

Eine weitere Ausnahme von dem allgemeinen Grundsatze gilt im Falle der Nachzahlung zu wenig gezahlter Steuern (der Nachbesteuerung). Ausser Baden und Sachsen haben die Staaten zwar keine besondere Vorschrift für diesen Fall, jedoch muss mit dem preussischen Oberverwaltungsgericht angenommen werden, dass für die Veranlagung der Nachsteuer nicht die Verhältnisse zur Zeit der Ver-

---

[1]) O.V.G. 9, 358.
[2]) Kommentar z. W.B.G. S. 30.
[3]) Kommentar z. sächsischen Erg.St.G. S. 84.
[4]) Vgl. Anw. z. preussischen Erg.St.G. Art. 5 Ziff. 3.
[5]) Ausf.V.O. z. sächsischen Erg.St.G. § 14 Abs. 1.
[6]) Kommentar z. sächsischen Erg.St.G. S. 83.

anlagung, sondern allein die Verhältnisse bei Beginn des Steuerjahres oder bei Beginn des Teils desselben massgebend sind, wofür die Nachbesteuerung erfolgt[1]). Auch das sächsische Ergänzungssteuergesetz vertritt grundsätzlich diesen Standpunkt; nur für den Fall, dass der Wert für diese oder eine spätere Zeit nicht zu ermitteln ist, soll bei der Festsetzung der Nachsteuer davon ausgegangen werden, „dass das ergänzungssteuerpflichtige Vermögen mindestens in derselben Höhe, in der es für das letzte bei der Nachzahlung in Betracht kommende Jahr der Nachzahlungsberechnung zugrunde zu legen ist, auch in den früheren Jahren der Nachzahlungsperiode zur Besteuerung zu ziehen gewesen wäre" und es soll „für jedes dieser Jahre, in dem die hiernach bemessene Steuer von der tatsächlichen Steuerleistung nicht erreicht worden ist, der Differenzbetrag als Nachzahlung" ausgeworfen werden. Das badische Vermögensteuergesetz bestimmt nur den Bewertungstermin für den Fall der Nachbesteuerung der Erben; für die Ermittlung der Nachsteuer soll nämlich der Todestag des Erblassers massgebend sein, vorausgesetzt, dass nicht „während des Zeitraums, für den die Besteuerung nachzuholen ist, ein höherer oder ein niedrigerer Stand aus bekannten Tatsachen sich ergibt, oder ein niedrigerer Stand durch die Erben oder die Witwe nachgewiesen wird".

III. Art der Wertbestimmung.

1. Bewertung nach Wirtschaftseinheiten.

Das steuerbare Vermögen wird nach allen Vermögensteuergesetzen zum Zweck der Besteuerung nicht in seiner Gesamtheit bewertet, sondern es wird in einzelne Teile zerlegt und für jeden einzelnen Teil wird sodann der Wert besonders bestimmt. Dabei sind unter den einzelnen Teilen „die wirtschaftlich nicht zusammengehörigen selbständigen Bestandteile des Vermögens zu verstehen, z. B. die verschiedenen Einzelposten, aus denen das Kapitalvermögen sich zusammensetzt, sofern sie bekannt sind, oder mehrere, unabhängig voneinander bewirtschaftete Landgüter. Dagegen sind die zu einer wirtschaftlichen Einheit gehörigen Vermögensteile bei der Würdigung des Wertes nicht voneinander zu trennen, sondern mit ihrem Werte im ganzen zutreffend zu erfassen"[2]).

2. Allgemeiner Bewertungsmassstab.

Für die Wertbestimmung lassen alle Steuergesetze grundsätzlich den „gemeinen" (Baden: „laufenden") Wert eines Vermögensbestandteiles massgebend sein. Unter „gemeinem" Wert versteht man in Anlehnung an das preussische allgemeine Landrecht, aus dem dieser Begriff in das preussische Ergänzungssteuergesetz übernommen worden ist, „den Nutzen, den die Sache einem jeden Besitzer gewähren kann" und zwar unter Berücksichtigung der „Annehmlichkeiten und Bequemlichkeiten, die einem jeden Besitzer schätzbar sind und deswegen gewöhnlich in Anschlag kommen". Regelmässig wird er mit dem Verkaufswert zusammenfallen, weshalb auch das Wehrbeitragsgesetz[3]) die beiden Ausdrücke als gleichbedeutend gebraucht. Allgemeine Anhaltspunkte für die Feststellung des

[1]) Fernow, Ergänzungssteuergesetz, Berlin 1907, S. 588.

[2]) Anw. z. preussischen Erg.St.G. Art. 5 Ziff. 4; ebenso Anw. z. den Verm.St.G.en von Mecklenburg-Schwerin Art. 45 Ziff. 7, Mecklenburg-Strelitz Art. 45 Ziff. 7, Oldenburg § 14 Ziff. 9, Lippe zu § 11 Erg.St.G. und Instr. z. sächsischen Erg.St.G. § 22 Abs. 4.

[3]) Ebenso das sachsen-weimarsche Gesetz vom 1. April 1914.

gemeinen Wertes gibt nur das badische Vermögensteuergesetz hinsichtlich der Grundstücke, Gebäude und des Bergwerkseigentums: es schreibt nämlich vor, dass der laufende Wert unter Berücksichtigung aller Umstände geschätzt werden soll, die geeignete Anhaltspunkte für dessen Feststellung zu bieten imstande sind; derartige Umstände sind z. B. bei Grundstücken die in der Gemarkung in den dem Schätzungsjahre vorausgegangenen 5 Jahren etwa erzielten Kaufpreise und die Lage der Grundstücke, gegebenenfalls auch die üblichen Pachtzinsen und die Ertragsfähigkeit der Grundstücke, bei Gebäuden ebenfalls die in den letzten 5 Jahren in der Gemarkung erzielten Kaufpreise, die üblichen Mietzinsen, die Feuerversicherungsanschläge und die Lage.

3. Besondere Vorschriften für einzelne Vermögensobjekte.

a) Grundstücke mit land- oder forstwirtschaftlicher Benutzung.

Die Wertbestimmung der land- oder forstwirtschaftlich benutzten Grundstücke bildet seit Jahren für die Wissenschaft und auch für die Parlamente eine vielumstrittene Frage. Während die einen auch hier den Verkaufswert massgebend sein lassen wollen, streben namentlich die an der Land- und Forstwirtschaft interessierten Kreise dahin, dem Ertragswert eine entscheidende Stelle zu verschaffen[1]). Bemerkenswert für diese Streitfrage ist auch, dass Preussen bereits zweimal seinen Standpunkt geändert hat: ursprünglich enthielt das preussische Ergänzungssteuergesetz hinsichtlich der Bewertung land- und forstwirtschaftlich genutzter Grundstücke keine besondere Bestimmung; massgebend war also der gemeine Wert (Verkaufswert). Durch die Novelle vom 19. Juni 1906 wurde sodann die Vorschrift eingefügt, dass bei der Einschätzung von Grundstücken, deren nachhaltiger Wert bedingt wird durch eine ordnungsmässige land- oder forstwirtschaftliche Benützung, der Wert nach den Verkaufswerten und den Pachtpreisen zu bemessen ist, die sich für Grundstücke gleicher Art nach dem Durchschnitt der letzten 10 Jahre ermitteln lassen. Eine weitere Novelle vom 26. Mai 1909 führte schliesslich, wie noch zu zeigen sein wird, den Ertragswert als Bewertungsmassstab ein.

Angesichts dieser Kontroverse über die Zweckmässigkeit der verschiedenen Bewertungsarten kann es nicht wundernehmen, dass auch die einzelnen Staaten verschiedene Wege gegangen sind.

α) Preussen, Mecklenburg-Schwerin und Mecklenburg-Strelitz legen bei der Einschätzung von Grundstücken, die dauernd land- oder forstwirtschaftlichen Zwecken zu dienen bestimmt sind, einschliesslich der dazugehörenden, denselben Zwecken dienenden Gebäude und des Zubehörs, den Ertragswert zugrunde. Als Ertragswert gilt das Fünfundzwanzigfache des Reinertrages, den die Grundstücke als solche nach ihrer wirtschaftlichen Bestimmung bei gemeinüblicher Bewirtschaftung im Durchschnitt nachhaltig gewähren können.

---

[1]) Vgl. u. a. Maatz, Die preussische Einkommen- und Ergänzungssteuernovelle von 1909 (Finanzarchiv 1909, S. 802 ff.); Buck, Zur Besteuerung des land- und forstwirtschaftlichen Vermögens in Preussen (Finanzarchiv 1909, S. 811 ff.); Buck, Die weitere Entwicklung der Einkommen- und Vermögenbesteuerung in Preussen (Finanzarchiv 1911, S. 45 ff.); Gerlach, Die Landwirtschaft und die preussische Ergänzungssteuer (Finanzarchiv 1901, S. 696 ff.); Hoffmann in der Deutschen Juristenzeitung 1913, S. 664 ff.

Wenn aber zu einem solchen Grundstücke Bestandteile von erheblichem Werte gehören, die keinen oder einen ihrem Werte offenbar nicht entsprechenden Ertrag gewähren, z. B. Schlösser, Parks u. dgl., so ist nach einer gesetzlichen Bestimmung der beiden Mecklenburg unter Berücksichtigung aller in Betracht kommenden Verhältnisse für diese Bestandteile der gemeine Wert der Veranlagung zugrunde zu legen. Das preussische Gesetz hat keine dieser letzteren entsprechende Vorschrift.

β) Schaumburg-Lippe lässt bei Grundstücken, die land- oder forstwirtschaftlichen Zwecken dauernd zu dienen bestimmt sind, zur Berechnung des gemeinen Wertes in der Regel ein Vielfaches des Reinertrages zu, den die Grundstücke nach ihrer bisherigen wirtschaftlichen Bestimmung bei ordnungsmässiger Bewirtschaftung nachhaltig gewähren können.

γ) Nach dem Wehrbeitragsgesetz[1]) gilt bei Grundstücken, die dauernd land- oder forstwirtschaftlichen oder gärtnerischen Zwecken zu dienen bestimmt sind, der Ertragswert als Bewertungsmassstab; dasselbe ist der Fall bei bebauten Grundstücken, die Wohnzwecken oder gewerblichen Zwecken zu dienen bestimmt sind, und bei denen die Bebauung und Benützung der ortsüblichen Bebauung und Benützung entspricht. Die Anwendung des Ertragswertes als Schätzungsgrundlage bei bebauten Grundstücken kennt nur das Wehrbeitragsgesetz[1]).

Als Ertragswert gilt nach diesem[1]) bei land- oder forstwirtschaftlichen oder Gärtnereigrundstücken das Fünfundzwanzigfache des Reinertrags, den sie nach ihrer wirtschaftlichen Bestimmung bei ordnungsmässiger Bewirtschaftung mit entlohnten fremden Arbeitskräften nachhaltig gewähren können.

Bei bebauten Grundstücken, die Wohnzwecken oder gewerblichen Zwecken zu dienen bestimmt sind, gilt als Ertragswert das Fünfundzwanzigfache des Miet- oder Pachtertrages, der in den letzten 3 Jahren im Durchschnitt erzielt worden ist oder im Falle der Vermietung oder Verpachtung hätte erzielt werden können, nach Abzug von einem Fünftel für Nebenleistungen und Instandhaltungskosten ohne Rücksicht darauf, ob die hierzu notwendigen Arbeiten von dem Beitragspflichtigen selbst oder durch entlohnte fremde Arbeitskräfte geleistet worden sind.

Abweichend von allen übrigen Vermögensteuern gibt aber das Wehrbeitragsgesetz[1]) dem Beitragspflichtigen das Recht, statt der Veranlagung nach dem Ertragswert die Veranlagung nach dem gemeinen Wert zu verlangen; dieses Recht erlischt aber, wenn es nicht spätestens bis zum Ablauf der mit der Zustellung des Veranlagungs- oder des Feststellungsbescheids eröffneten Rechtsmittelfrist[2]) geltend gemacht wird.

δ) In Baden ist auch für die Schätzung der landwirtschaftlichen Grundstücke der laufende Wert massgebend. Dagegen wird bei der Bewertung der Waldungen und der diesen gleichgestellten Grundstücke[3]) der Reinertragswert

[1]) Ebenso das sachsen-weimarsche Gesetz vom 1. April 1914.

[2]) Nach dem sachsen-weimarschen Gesetz vom 1. April 1914: „bis zum Ablauf der mit der Eröffnung der Steuerrolle beginnenden Rechtsmittelfrist".

[3]) Nach § 18 sind als Waldungen zu veranlagen:

1. alle Grundstücke, die mit Holz bestanden oder der Holzerzeugung gewidmet sind;
2. die in den Waldungen befindlichen nicht öffentlichen Wege, Weide- und Holz-

zugrunde gelegt. Dieser wird in folgender Weise berechnet: Zunächst wird der Wert ermittelt, den der bei den gegebenen Holzarten und der bestimmten oder üblichen Betriebsweise und Umtriebszeit im Durchschnitt jährlich auf das Hektar kommende normale Haubarkeitsertrag zuzüglich der durchschnittlichen jährlichen Vorerträge auf dem Stock hat. Zu diesem Zweck wird zuerst der Ertrag im ganzen festgestellt, sodann wird in Prozentsätzen ausgerechnet, was vom ganzen Ertrage nach der üblichen Weise der Aufbereitungen auf jede der verschiedenen Gattungen (Sortimente) desselben entfällt und schliesslich wird unter Zugrundelegung der Holzpreise aus den Jahren 1895 bis 1899 für jedes Sortiment der Wert des Haubarkeits- und Vorertrags in Geld bestimmt. An dem so gewonnenen normalen Haubarkeits- und Vorertragswert wird sodann der Betrag der durchschnittlich jährlich auf das Hektar Wald entfallenden normalen Bewirtschaftungs- und Verwaltungskosten (ausschliesslich der Holzzurichtungskosten) in Abzug gebracht. Das Fünfundzwanzigfache des verbleibenden Betrages gilt als der der Vermögensbesteuerung zugrunde zu legende Wert des Hektar Wald. Wird neben dem Holze gleichzeitig noch ein anderes zur Hauptnutzung gehöriges Erzeugnis erzielt, so wird das Fünfundzwanzigfache des jährlichen Reinertrages dieses Erzeugnisses hinzugerechnet. Forstnebennutzungen bleiben bei der Ermittlung des Vermögensteuerwertes ausser Betracht. Die Vervielfältigung des gewonnenen Hektarwertes mit dem Flächengehalt des einzelnen Waldgrundstücks ergibt endlich dessen Vermögensteuerwert.

Neu zugehende Waldungen sind möglichst nach den Steuerwerten der nämlichen oder einer benachbarten Gemarkung zu veranlagen.

ε) Zwei weitere Gesetze lassen in Anlehnung an die Bestimmung der preussischen Novelle vom 19. Juni 1906 die während einer bestimmten Zeit erzielten Kauf- und Pachtpreise für die Bewertung entscheidend sein; es sind dies die Gesetze von Sachsen-Weimar und Lippe; beide weisen untereinander aber auch wieder Abweichungen auf:

1. In Sachsen-Weimar ist für Grundstücke, deren nachhaltiger Wert bedingt wird durch eine ordnungsmässige land- und forstwirtschaftliche Bewirtschaftung, der Wert nach den Verkaufswerten und den Pachtpreisen zu bemessen, die sich für Grundstücke gleicher Art nach dem Durchschnitt der letzten 10 Jahre ermitteln lassen[1]).

2. In Lippe bemisst sich bei Besitzungen, deren nachhaltiger Wert bedingt wird durch land- und forstwirtschaftliche Bewirtschaftung, der Wert nach den Verkaufswerten der letzten 10 Jahre, sowie den Pachtpreisen während desselben Zeitraumes nach Massgabe der gemeinüblichen Verzinsung gleichartigen Besitzes im Staatsgebiet.

Die „gemeinübliche Verzinsung" des land- und forstwirtschaftlichen Besitzes wird für jede Veranlagungsperiode von der Regierung bestimmt[2]).

Nach denselben Werten findet auch die Einschätzung des übrigen Besitzes statt, der sich nicht im Eigenbetriebe befindet, oder nicht als Gesamtbetrieb ver-

lagerplätze, Kohlplatten, Steinbrüche, Kies-, Sand-, Ton-, Mergel-, Torf- und Erzgruben, Fischweiher und Teiche;

3. alles Gelände, auf dem Feld- und Waldkultur wechseln, die letztere aber die länger dauernde ist.

[1]) Anders nach dem Gesetz vom 1. April 1914.

[2]) Anw. z. lippeschen Erg.St.G. zu § 13.

pachtet ist. Erhöht sich aber bei solchem Besitze der gemeine Wert durch eine andere Verwertungsmöglichkeit, so ist diese bei der Einschätzung zu berücksichtigen; jedoch muss sie eine gegenwärtig tatsächlich bestehende sein. Ferner ist Rücksicht zu nehmen auf den Umfang der für eine andere Bewertung nach dem bestehenden Verhältnis von Angebot und Nachfrage überhaupt in Betracht kommenden Flächen, sowie darauf, ob der Besitzer noch durch langfristige Verträge an der anderweitigen Verwertung wirklich behindert ist.

Die noch übrigen Steuergesetze enthalten keine besondere Vorschrift über die Bewertung land- und forstwirtschaftlich benutzter Grundstücke; massgebend bleibt also in ihnen auch für diese Objekte der gemeine Wert.

Verschieden geregelt ist auch in den Steuergesetzen die Frage, ob das der Land- oder Forstwirtschaft gewidmete Anlage- und Betriebskapital für sich oder aber zugleich mit dem Grund und Boden zu bewerten ist.

Die Gesetze von Preussen, Braunschweig, Gotha und Schaumburg-Lippe betrachten das dem Betriebe der Land- oder Forstwirtschaft, der Viehzucht, dem Wein-, Obst- oder Gartenbau dienende Anlage- und Betriebskapital nicht als ein besonders zu veranlagendes Vermögen, sondern berücksichtigen es bereits bei der Bewertung des Grundstücks mit und zwar so, dass Mehr- oder Minderwerte des Inventars gegenüber einem wirtschaftlich normalen Bestand in Zu- oder Abrechnung gebracht werden. Nicht eingerechnet in den Wert der Grundstücke werden aber die aus den wirtschaftlichen Vorjahren noch vorhandenen zum Verkauf bestimmten Vorräte; diese kommen vielmehr als selbständige Vermögenstücke in Anrechnung.

Auch nach dem Wehrbeitragsgesetze[1]) werden die der Land- und Forstwirtschaft oder der Gärtnerei dienenden Gebäude und Betriebsmittel nicht besonders veranlagt, sondern sind bereits in der Veranlagung des Ertragswertes einbegriffen.

Eine teilweise andere Regelung weisen die Gesetze von Hessen und Lippe auf: nach ersterem erfolgt eine getrennte Wertsermittlung für die Grundstücke einerseits und das Anlage- und Betriebskapital anderseits; jedoch kommen auch hier die aus wirtschaftlichen Vorjahren herrührenden zum Verkaufe bestimmten Vorräte selbständig in Ansatz. Nach dem lippeschen Ergänzungssteuergesetz werden bei landwirtschaftlichen Betrieben die Vorräte, die mit Rücksicht auf die nachhaltige Ertragsfähigkeit des Bodens überhaupt nicht zum Verkaufe bestimmt sind, insbesondere also die zur Fortführung des Betriebes notwendigen, der Wirtschaft entstammende Futter- und Dungmittel sowie Saatgut bei der Schätzung des Grund- und Bodenwertes mit erfasst. Dagegen ist das sonstige Anlage- und Betriebskapital für sich zu bewerten und, soweit es dem Grundeigentümer gehört, dem Grundwerte zuzurechnen.

Die übrigen Gesetze enthalten keine besondere Bestimmung über diese Frage; man wird deshalb für sie eine besondere Bewertung annehmen müssen[2]); zweifellos gilt dies für Baden und Oldenburg, da hier nach der bereits früher erwähnten gesetzlichen Vorschrift der Grundbesitz stets getrennt behandelt werden muss. Bedeutungslos ist die Frage für Sachsen mit Rücksicht auf die grundsätzliche Vermögensteuerfreiheit der Grundstücke.

[1]) Ebenso nach dem sachsen-weimarschen Gesetz vom 1. April 1914.

[2]) Vgl. Anw. z. Erg.St.G. der beiden Mecklenburg Art. 45 Ziff. 8.

b) Anlage- und Betriebskapital.

Die Gesetze von Hessen, Baden, Sachsen-Weimar[1]) und Lippe geben Anhaltspunkte für die Findung des gemeinen Wertes beim steuerbaren Anlage- und Betriebskapital: die drei erstgenannten bezeichnen als gemeinen Wert den Verkaufswert, den dieses Vermögen unter der Voraussetzung hat, dass das Unternehmen als Ganzes unter normalen Verhältnissen und zum Fortbetriebe verkauft wird. Ein besonderer von dem gewöhnlichen abweichender Bewertungsmassstab ist hiermit nicht geschaffen. Man wird ihn auf Grund der allgemeinen Regel, dass grundsätzlich der gemeine Wert, d. i. meist der Verkaufswert, entscheidet und dass wirtschaftlich eine Einheit bildende Gegenstände auch zusammen bewertet werden, auch für die übrigen Staaten gelten lassen müssen. Nichts wesentlich Neues enthält auch das lippesche Gesetz mit seiner Vorschrift, dass für Landwirtschafts-, Bergbau-, Handels- und Gewerbebetriebe der gemeine Wert zu ermitteln ist als Gesamtwert der Zubehörungen nach Massgabe des Bestandes und ihrer Nutzungsweise, nicht nach Massgabe des Wertes, der erzielt werden könnte, wenn die Einzelteile anderweit verwertet würden, ferner, dass Werte, die über den durch die jeweilige Nutzungsweise des Gesamtbetriebes bedingten Wert hinausgehen, nur in Betracht kommen, wenn der gemeine Wert der Besitzung als solcher dadurch erhöht wird.

Während, wie wir gesehen haben, in einigen Gesetzen das Anlage- und Betriebskapital bei der Bewertung der land- und forstwirtschaftlich genutzten Grundstücke mitberücksichtigt wird, wird umgekehrt in einer Reihe von Gesetzen der Wert der einem Bergbau, einem Handels- oder Gewerbebetriebe gewidmeten Grundstücke bei der Bewertung des dem betreffenden Betriebe dienenden Anlage- und Betriebskapitals berücksichtigt; es sind dies die Gesetze von Preussen, Braunschweig, Gotha, Sachsen-Weimar[2]), Schaumburg-Lippe, Mecklenburg-Schwerin und Mecklenburg-Strelitz. Eine getrennte Veranlagung der Grundstücke und des sonstigen gewerblichen Betriebskapitals findet dagegen in Baden und Oldenburg statt. Auch in Hessen und Lippe hat zunächst eine besondere Bewertung der beiden Vermögensbestandteile zu erfolgen; aus den beiden Werten ist dann der Gesamtwert der wirtschaftlichen Einheit zu gewinnen. Dasselbe wird man auch für die anderen Staaten gelten lassen müssen, die keine besondere Bestimmung getroffen haben. Für Sachsen kommt eine Gesamtbewertung nicht in Betracht infolge der grundsätzlichen Vermögensteuerfreiheit der Grundstücke.

Eine besondere Vorschrift enthält das badische Vermögensteuergesetz hinsichtlich der Versicherungsunternehmungen und der Badischen Bank: bei ersteren wird das Betriebskapital der Roheinnahme an Prämien gleichgestellt, die für Versicherungen im Lande in dem dem Veranlagungsjahr unmittelbar vorhergehenden Jahre bezogen worden ist; es findet deshalb bei neueröffneten Betrieben dieser Art die erstmalige Veranlagung erst nach Ablauf des ersten Geschäftsjahres statt. Bei der Badischen Bank gilt als Betriebskapital eine der Hälfte des jeweils eingezahlten Aktienkapitals gleichkommende Summe.

---

[1]) Nicht aber das Gesetz vom 1. April 1914.

[2]) Das Gesetz vom 1. April 1914 enthält eine entsprechende Bestimmung nicht.

c) Geld, Wertpapiere, Kapitalforderungen usw.

Im wesentlichen einheitlich geregelt ist in den Vermögensteuergesetzen die Wertermittlung bei nicht zum Betriebskapital gehörigen barem Geld deutscher Währung, Reichskassenscheinen, Reichsbanknoten, Silber und Gold in Barren, fremden Geldsorten, Wertpapieren und Kapitalforderungen. Es kommen darnach, abgesehen von den besonders erwähnten Ausnahmen, allenthalben in Ansatz:

α) Bares Geld deutscher Währung, Reichskassenscheine und Reichsbanknoten mit dem Nennwerte; die Gesetze von Sachsen, Mecklenburg-Schwerin und Mecklenburg-Strelitz sprechen schlechtweg von inländischen Banknoten, bringen also auch die Noten der deutschen Privatbanken mit ihrem Nennwerte in Ansatz. Keine besondere Vorschrift enthalten das badische Vermögensteuergesetz, das diese Vermögensteile überhaupt nicht selbständig, sondern nur als Bestandteile eines Betriebskapitals besteuert, und das Wehrbeitragsgesetz[1]).

β) Silber und Gold in Barren sowie fremde Geldsorten mit dem Verkaufswert; die Gesetze von Sachsen, Mecklenburg-Schwerin und Mecklenburg-Strelitz nennen auch noch die ausländischen Banknoten, während das badische Vermögensteuergesetz und das Wehrbeitragsgesetz[1]) auch hier keine besondere Bestimmung aufweisen und zwar ersteres aus dem unter α angegebenen Grunde.

γ) Sonstige Wertpapiere wie z. B. Aktien, Anteilscheine, Staatsschuldverschreibungen, Pfandbriefe:

1. wenn sie in Deutschland einen Börsenkurs haben, mit dem Kurswerte,
2. wenn sie in Deutschland keinen Börsenkurs haben, mit dem Verkaufswerte.

Das Wehrbeitragsgesetz[1]) stellt hinsichtlich der Bewertung den Schuldverschreibungen öffentlicher Körperschaften Forderungen gleich, die in das Schuldbuch dieser Körperschaften eingetragen sind. Es gestattet ferner den Beitragspflichtigen, von dem Werte der mit Dividendenschein gehandelten Wertpapiere den Betrag in Abzug zu bringen, der für die seit Auszahlung des letzten Gewinns abgelaufene Zeit dem letztmalig verteilten Gewinn entspricht. Eine weitere Besonderheit weist es[1]) endlich auf in der Behandlung der Aktien ohne Börsenkurs, die unter δ im Zusammenhang noch darzulegen ist.

δ) Alle anderen Kapitalforderungen mit dem Nennwerte, sofern nicht besondere teilweise noch später zu erwähnende Umstände die Veranschlagung zu einem anderen Werte begründen. Eine Ausnahme macht das badische Gesetz, indem es die Geschäftsanteile bei Gesellschaften mit beschränkter Haftung stets mit ihrem Verkaufswert veranlagt. Auch das Wehrbeitragsgesetz[1]) setzt bei derartigen Geschäftsanteilen, ferner aber auch bei Kuxen, Anteilen an einer Bergwerksgesellschaft und bei Aktien ohne Börsenkurs den Verkaufswert an. Wenn dieser aber nicht zu ermitteln ist, ist der Wert des Anteils, der Kuxe und der Aktie unter Berücksichtigung des Gesamtvermögens der Gesellschaft oder Gewerkschaft und der in der Vergangenheit erzielten Gewinne nach freiem Ermessen zu schätzen; es bleiben hierbei diejenigen Beträge der Jahresgewinne unberücksichtigt, die unter Zugrundelegung der ortsüblichen Preise als Entgelt für gelieferte Rohstoffe anzusehen sind.

[1]) Ebenso das sachsen-weimarsche Gesetz vom 1. April 1914.

Auf den Ertrag gehen auch die Vermögensteuergesetze von Hessen und Oldenburg zurück, wenn sie bestimmen, dass in Zweifelsfällen als Verkaufswert der unter γ und δ genannten Vermögensteile der fünfundzwanzigfache Betrag des jährlichen Ertrages, nach dem Durchschnitt der drei letzten Jahre ermittelt, gelten soll.

d) Periodische Leistungen und Nutzungen.

Zur Ermittlung des Kapitalwerts der steuerpflichtigen periodischen Nutzungen und Leistungen, wie z. B. der Niessbrauchsrechte, Apanagen, Renten und Altenteilsbezüge haben die sämtlichen Bundesstaaten ausser Baden, das nach dem früher Gesagten den Anspruch auf derartige Hebungen nicht besteuert ausser dem Niessbrauchsrecht, mit nur wenigen Abweichungen gleichlautende Bestimmungen: der Ermittlung des Kapitalwertes wird der Geldwert der einjährigen Nutzung oder Leistung in folgender Weise zugrunde gelegt:

1. Bei immerwährenden Nutzungen und Leistungen wird das Fünfundzwanzigfache des einjährigen Betrags, bei Nutzungen und Leistungen von unbestimmter Dauer, falls nicht die Vorschriften unter 2 und 3 Anwendung finden, oder anderweite die längste Dauer begrenzende Umstände nachgewiesen werden, das Zwölfeinhalbfache des einjährigen Betrages als Kapitalwert angenommen.

2. Ist das Recht auf die Lebenszeit des Berechtigten oder einer anderen Person beschränkt, so bestimmt sich der Kapitalwert nach dem zur Zeit der Veranlagung[1]) erreichten Lebensalter der Person, bei deren Tode das Recht erlischt, und wird bei einem Lebensalter derselben

a)	von	15	Jahren	oder	weniger	auf	das	Achtzehnfache,
b)	über	15	Jahre	bis	zu	25	Jahren	auf	das	Siebzehnfache,
c)	„	25	„	„	„	35	„	„	„	Sechzehnfache,
d)	„	35	„	„	„	45	„	„	„	Vierzehnfache,
e)	„	45	„	„	„	55	„	„	„	Zwölffache,
f)	„	55	„	„	„	65	„	„	„	Achteinhalbfache,
g)	„	65	„	„	„	75	„	„	„	Fünffache,
h)	„	75	„	„	„	80	„	„	„	Dreifache,
i)	„	80	„					„	„	Zweifache

der einjährigen Nutzung oder Leistung angenommen.

Eine andere Berechnung hat Sachsen-Weimar[2]), darnach wird bei einem Lebensalter

---

[1]) Sachsen: „Zur Zeit der Einschätzung", Oldenburg: „Zu Beginn des Steuerjahres".

[2]) Das Gesetz vom 1. April 1914 schreibt dieselbe Berechnung vor wie die Gesetze der übrigen Bundesstaaten; es enthält aber folgenden Zusatz:

Hat die nach der obigen Berechnung bewertete Nutzung oder Leistung im Falle der

Nr.	a	nicht	mehr	als	9 Jahre,
„	b, c	„	„	„	8 „
„	d	„	„	„	7 „
„	e	„	„	„	6 „
„	f	„	„	„	4 „
„	g—i	„	„	„	2 „

bestanden, so ist auf Antrag eine Berichtigung der Veranlagung unter Zugrundelegung eines der wirklichen Dauer der Nutzung oder Leistung entsprechenden Kapitalwertes vorzunehmen und die zuviel gezahlte Steuer zu erstatten. In gleicher Weise hat eine Nachveranlagung stattzufinden, wenn die Nutzung oder Leistung den Wert eines Vermögensteiles vermindert hat.

a) bis zu 25 Jahren auf das Zwanzigfache,
b) über 25 Jahre bis zu 35 Jahren auf das Achtzehnfache,
c) „ 35 „ „ „ 45 „ „ „ Sechzehnfache,
d) „ 45 „ „ „ 55 „ „ „ Vierzehnfache,
e) „ 55 „ „ „ 65 „ „ „ Zwölffache,
f) „ 65 „ „ „ 70 „ „ „ Zehnfache,
g) „ 70 „ „ „ 75 „ „ „ Achtfache,
h) „ 75 „ „ „ 80 „ „ „ Sechsfache,
i) „ 80 „ „ „ Vierfache

der einjährigen Nutzung oder Leistung angenommen.

Tabelle

über den gegenwärtigen Kapitalwert einer Rente oder Nutzung im Werte von einer Mark auf eine bestimmte Anzahl von Jahren behufs Berechnung der davon zu entrichtenden Vermögensteuer.

Anzahl der Jahre	Kapitalwert M.	Kapitalwert Pf.	Anzahl der Jahre	Kapitalwert M.	Kapitalwert Pf.	Anzahl der Jahre	Kapitalwert M.	Kapitalwert Pf.
1	1	0,0	29	17	66,3	57	23	22,0
2	1	96,2	30	17	98,4	58	23	32,7
3	2	88,6	31	18	29,0	59	23	43,0
4	3	77,5	32	18	58,9	60	23	52,8
5	4	63,0	33	18	87,4	61	23	62,4
6	5	45,1	34	19	14,8	62	23	71,4
7	6	24,2	35	19	41,1	63	23	80,3
8	7	00,2	36	19	66,5	64	23	88,7
9	7	73,3	37	19	90,8	65	23	96,9
10	8	43,5	38	20	14,3	66	24	04,7
11	9	11,1	39	20	36,8	67	24	12,2
12	9	76,0	40	20	58,5	68	24	19,4
13	10	38,5	41	20	79.3	69	24	26,4
14	10	98,6	42	20	99,3	70	24	33,0
15	11	56,3	43	21	18,6	71	24	39,5
16	12	11,8	44	21	37,1	72	24	45,6
17	12	65,2	45	21	54,9	73	24	51,6
18	13	16,6	46	21	72,0	74	24	57,3
19	13	65,9	47	21	88,5	75	24	62,8
20	14	13,4	48	22	04,3	76	24	68,0
21	14	59,0	49	22	19,5	77	24	73,1
22	15	02,9	50	22	34,2	78	24	78,0
23	15	45,1	51	22	48,2	79	24	82,7
24	15	85,7	52	22	61,8	80	24	87,2
25	16	24,7	53	22	74,8	81	24	91,5
26	16	62,2	54	22	87,3	82	24	95,7
27	16	98,3	55	22	99,3	83	24	99,7
28	17	33,0	56	23	10,9	84 und mehr	25	00,0

3. Ist die Dauer des Rechts von der Lebenszeit mehrerer Personen dergestalt abhängig, dass beim Tode der zuerst versterbenden die Nutzung oder Leistung erlischt, so ist für die nach der Bestimmung zu 2. vorzunehmenden Wertermittlung

das Lebensalter der ältesten Person massgebend. Wenn das Bezugsrecht bis zum Tode der letztverstorbenen Person fortdauert, erfolgt die Berechnung nach dem Lebensalter der jüngsten Person.

4. Der Kapitalwert der auf bestimmte Zeit eingeschränkten Nutzungen oder Leistungen ist für den Zeitpunkt der Veranlagung[1]) unter Zugrundelegung eines 4%igen Zinsfusses nach der beigefügten Hilfstabelle zu ermitteln. Ist jedoch die Dauer des Rechts noch ausserdem durch die Lebenszeit einer oder mehrerer Personen bedingt, so darf der nach den Bestimmungen zu 2. und 3. zu berechnende Kapitalwert nicht überschritten werden.

5. Bei Nutzungen oder Leistungen, die ihrem Betrag oder ihrem Geldwerte nach nicht feststehen, wird der Geldwert des im letzten Lebensjahr entrichteten Betrages, und wenn eine volle Jahresleistung noch nicht stattgefunden hat, der Geldwert des mutmasslich für das laufende Jahr zu entrichtenden Betrages zugrunde gelegt.

Das Wehrbeitragsgesetz[2]) enthält nicht die unter Ziff. 4 und 5 erwähnten Vorschriften, wohl enthält es die Bestimmung, dass der einjährige Betrag der Nutzung einer Geldsumme zu 4 % anzunehmen ist, falls er nicht anderweit feststeht. Im übrigen geht es mit den Gesetzen der Bundesstaaten und zwar bezüglich der Berechnung des Kapitalwerts der auf die Lebenszeit einer Person beschränkten Nutzung und Leistung mit den Gesetzen der Mehrheit der Bundesstaaten einig mit der Massgabe, dass für die Ermittlung der Werte der 31. Dezember 1913 massgebend ist.

Das badische Vermögensteuergesetz besteuert wie bereits gesagt die Ansprüche auf wiederkehrende Nutzungen und Leistungen nur im Falle des Niessbrauchs; aber auch dann werden nicht die Ansprüche als solche besteuert, sondern es werden die dem Niessbrauche unterliegenden Gegenstände dem Niessbraucher wie eigenes Vermögen zugerechnet. Eine Kapitalisierung findet also nicht statt. Dagegen kennt das badische Gesetz eine Art Kapitalisierung bei den Annuitäten, das sind Forderungen, die vertragsmässig in eine grössere Anzahl von Jahresrenten, in denen Zinsen einbegriffen sind, zurückgezahlt werden; bei ihnen gelten ohne Rücksicht auf die Verfalltermine 80 % der Summe der jeweils ausstehenden Forderungen, wenn dieser Betrag das Zwanzigfache des durchschnittlich auf 1 Jahr entfallenden Bezugs nicht übersteigt, andernfalls letzterer Betrag als Vermögensteuerwert.

e) Unverzinsliche befristete Forderungen.

Die steuerpflichtigen unverzinslichen befristeten Forderungen und demgemäss auch die entsprechenden abziehbaren Schulden kommen nach sämtlichen Vermögensteuergesetzen nicht mit ihrem vollen Kapitalwert in Ansatz, vielmehr werden vom Kapitalwert für die Zeit bis zur Fälligkeit 4 % Jahreszinsen in Abzug gebracht. Eine Ausnahme macht das badische Gesetz, insofern es derartige Forderungen mit 80 % ihres Nennwertes veranlagt ohne Rücksicht auf die Dauer der Befristung.

---

[1]) Sachsen: „Zeitpunkt der Einschätzung", Oldenburg: „Zeitpunkt des Beginns der Steuerperiode".

[2]) Ebenso das sachsen-weimarsche Gesetz vom 1. April 1914.

f) Noch nicht fällige Ansprüche aus Lebens-, Kapital- und Rentenversicherungen.

Einmütigkeit herrscht auch in fast allen Steuergesetzen bei der Bewertung der noch nicht fälligen Ansprüche aus Lebens-, Kapital- und Rentenversicherungen, die, wie wir früher gesehen haben, ausser in Baden überall zur Vermögensteuer herangezogen werden. Diese Ansprüche kommen darnach in Ansatz:

α) mit zwei Dritteln der Summe der eingezahlten Prämien oder Kapitalbeiträge, wobei aber die dem Versicherten vergüteten oder angerechneten Dividenden in Abzug zu bringen sind[1]);

β) falls aber vom Steuerpflichtigen oder von der Veranlagungsbehörde der Betrag nachgewiesen wird, für den die Versicherungsanstalt die Police zurückkaufen würde, mit diesem Rückkaufswert. Unter diesem Rückkaufswert ist aber nicht etwa „jeder zwischen den Beteiligten willkürlich vereinbarte Scheinpreis, sondern nur der wirkliche, nach den Regeln der Versicherungstechnik berechnete Rückkaufswert zu verstehen, den die Versicherungsanstalt nach Massgabe der in ihren Statuten, Versicherungsbedingungen oder Prospekten aufgestellten allgemeinen Grundsätze im einzelnen Falle zu gewähren bereit ist"[2]).

Nach dem oldenburgischen Vermögensteuergesetz verliert der Steuerpflichtige sein Recht auf Berücksichtigung des Rückkaufswertes, wenn er die erforderlichen Nachweisungen nicht innerhalb der angesetzten Frist oder nicht in der vorgeschriebenen Form beibringt.

Eine abweichende Regelung findet sich in dem sächsischen Ergänzungsteuergesetz; dieses lässt nämlich stets nur den Betrag massgebend sein, für den die Versicherungsanstalt die Police zurückzukaufen verpflichtet sein würde. Beim Nichtbestehen einer solchen Pflicht tritt Steuerfreiheit ein.

g) Bedingte Rechte, unbeitreibliche und unsichere Forderungen.

Einig sind sich ferner die Vermögensteuergesetze in der Bewertung der nicht schon unter f erwähnten bedingten Rechte und der unbeitreiblichen Forderungen. Darnach gilt für alle unter Vergleich gestellten Gesetze jedoch mit der noch für Baden zu erwähnenden Einschränkung folgendes:

α) Rechte und demgemäss auch die entsprechenden Lasten[3])[4]), deren Entstehung von einer noch nicht eingetretenen aufschiebenden Bedingung abhängig gemacht ist, bleiben ausser Betracht: die Rechte werden also nicht an- und die Lasten nicht abgerechnet.

β) Rechte und Lasten[3]), deren Fortdauer von einer noch nicht eingetretenen auflösenden Bedingung abhängt, werden wie unbedingte behandelt: die Rechte werden also an- und die Lasten abgerechnet.

γ) Unbeitreibliche Forderungen bleiben ausser Ansatz. Das badische Gesetz trifft als einziges keine Bestimmung über die suspensiv und resolutiv bedingten Rechte und Lasten. Dagegen sagt § 60 Ziff. 5 der Vollzugsverordnung

[1]) Anweisung z. preussischen Erg.St.G. Art. 16 Ziff. 5; Ausf.Best. z. oldenburgischen Verm.St.G. § 22 Ziff. 10; Anw. z. hessischen Verm.St.G. § 43 Ziff. 2.

[2]) Anw. z. preussischen Erg.St.G. Art. 16 Ziff. 6.

[3]) Das W.B.G. spricht von „Vermögen, dessen Erwerb ..."; ebenso das sachsenweimarsche Gesetz vom 1. April 1914.

[4]) Das sächsische Erg.St.G. nennt die Lasten nicht, doch gilt wohl für sie das hinsichtlich der Rechte Gesagte entsprechend.

zum badischen Vermögensteuergesetz, dass „ungewisse Forderungen, d. h. solche, deren Existenz zweifelhaft ist", bei der Veranlagung ausser Betracht bleiben; unter die ungewissen Forderungen fallen aber insbesondere die aufschiebend bedingten Forderungen während des Schwebezustandes[1]). Demgemäss erfahren in Baden, ohne dass es ausdrücklich im Gesetz vorgeschrieben ist, die aufschiebend bedingten Rechte und wohl entsprechend auch die Lasten tatsächlich dieselbe Behandlung wie in den übrigen Staaten: sie bleiben ausser Ansatz. Aber auch hinsichtlich der auflösend bedingten Rechte und Lasten, über die auch die erwähnte Vollzugsverordnung nichts sagt, wird man die in den anderen Staaten geschaffenen Vorschriften auch für Baden gelten lassen müssen; denn es handelt sich bei diesen Rechten und Lasten um einen in Wirklichkeit vorhandenen Vermögenswert des Berechtigten bzw. um eine wirklich vorhandene das Vermögen vermindernde Belastung des Verpflichteten, die erst mit dem Eintritt der Bedingung für beide schwinden.

Alle Steuergesetze ausser dem sächsischen und selbstverständlich auch dem badischen wenden die für die suspensiv und resolutiv bedingten Rechte und Lasten gegebenen Vorschriften auch auf die von einem Ereignis, das nur hinsichtlich des Zeitpunktes seines Eintritts ungewiss ist, abhängigen Rechte und Lasten an. Ob dies ohne weiteres auch für Sachsen und Baden gilt, erscheint immerhin fraglich, da diese Rechte und Lasten sich wirtschaftlich doch anders darstellen als die hinsichtlich des Eintritts der Bedingung selbst ungewisse Rechte und Lasten.

Die Vermögensteuergesetze von Sachsen, Oldenburg, Baden, Lippe, Mecklenburg-Schwerin und Mecklenburg-Strelitz regeln auch noch die Frage der Bewertung von „zweifelhaften" (Oldenburg und Lippe), „unsicheren" (Baden) Forderungen oder von „Forderungen, deren Einbringlichkeit (Einziehbarkeit) zweifelhaft ist" (Sachsen und die beiden Mecklenburg). Gemeint sind damit wohl solche Forderungen, deren Existenz zwar feststeht, von denen es aber zweifelhaft ist, ob und in welchem Betrage sie eingehen; sie unterscheiden sich also nicht unwesentlich von den bereits erwähnten auch in den anderen Gesetzen besonders berücksichtigten „unbeitreiblichen" Forderungen, d. i. den Forderungen, bei denen die Zwangsvollstreckung gegen den Schuldner fruchtlos verlaufen ist oder das Beitreibungsverfahren voraussichtlich ohne Erfolg sein würde. Diese zweifelhaften Forderungen sollen nach den aufgezählten sechs Gesetzen mit dem mutmasslich einkommenden Betrage angesetzt werden. Aber auch für die übrigen Gesetze, die eine besondere Bewertungsvorschrift für solche Forderungen nicht enthalten, muss angenommen werden, dass die zweifelhaften Forderungen nicht mit ihrem Nennwert, sondern mit einem niedrigeren Werte in Ansatz kommen; denn es liegt hier einer der besonderen Umstände vor, die „die Veranlagung nach einem vom Nennwerte abweichenden Wert begründen".

Eine Besonderheit weist schliesslich noch das Wehrbeitragsgesetz[2]) auf, indem es „zweifelhafte" Lasten den Lasten gleichstellt, die von einer aufschiebenden Bedingung abhängen, sie also unberücksichtigt lässt.

---

[1]) Allg. Verfg. der Steuerdirektion vom 2. Mai 1907 Nr. 13561, vgl. Zimmermann, S. 193 Ziff. 13.

[2]) Ebenso das sachsen-weimarsche Gesetz vom 1. April 1914; dieses enthält aber noch die Vorschrift, dass beim Eintritt der Bedingung eine Berichtigung der früheren Veranlagung entsprechend dem tatsächlichen Werte einzutreten habe.

Drittes Kapitel.

Besteuerungsgrenze.

Wenn auch, wie wir gesehen haben, die Staaten bestrebt sind, nach Möglichkeit das gesamte in ihrer Machtsphäre befindliche Vermögen zu besteuern, so lassen sie dennoch die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit ihrer Steuerpflichtigen dabei nicht unberücksichtigt; sie alle schonen die wirtschaftlich Schwachen, belassen ihnen ein steuerfreies Existenzminimum. Bald mehr bald weniger weit weichen sie aber voneinander ab in der Umgrenzung und Bestimmung dieses Minimums. Man kann namentlich folgende Typen unterscheiden:

1. Das badische Vermögensteuergesetz geht auch hier getreu seiner Tendenz, nur eine Fortsetzung des alten Ertragsteuersystems zu sein, auf die Quellen zurück. Es bestimmt, von welchem Betrage ab die Quellen zur Steuer heranzuziehen sind. Demgemäss lässt es steuerfrei:

a) die gewerblichen Betriebskapitalien eines Unternehmers, wenn sie insgesamt den Betrag von 1000 M. nicht erreichen;

b) das landwirtschaftliche Betriebsvermögen, wenn es insgesamt den Wert von 25,000 M. nicht übersteigt;

c) das steuerbare Kapitalvermögen unter 1000 M.; diese Freigrenze erweitert sich für Witwen, elternlose Minderjährige und erwerbsunfähige Personen, deren Gesamtvermögen (also nicht bloss Kapitalvermögen) nach Abzug der Kapitalschulden den Betrag von 10,000 M. und deren jährliches Gesamteinkommen gleichzeitig den Betrag von 900 M. nicht erreicht; diese Personen bleiben mit ihrem Kapitalvermögen gänzlich unveranlagt.

Nur in einem Falle wird nicht auf die Quellen zurückgegriffen, sondern es tritt eine Befreiung hinsichtlich des Gesamtvermögens ein, gleich worin es besteht, nämlich dann, wenn die Summe der Vermögensteuerwerte nach Abzug der abzugsfähigen Schulden den Betrag von 500 M. nicht erreicht.

2. Das Vermögensteuergesetz von Sachsen-Meiningen geht bei der Bestimmung des steuerfreien Existenzminimums vom Gesamtvermögen aus: es lässt Steuerfreiheit eintreten, wenn das an sich steuerbare Vermögen den Gesamtwert von 6000 M. nicht übersteigt.

3. Einen wesentlichen anderen Weg geht das oldenburgische Vermögensteuergesetz, indem es der Grösse des Vermögens nur eine beschränkte Bedeutung beimisst, den Schwerpunkt aber in die Höhe des Einkommens verlegt. Es lässt nämlich steuerfrei:

a) Personen, die ein steuerbares Vermögen im Werte von unter 1000 M. haben;

b) Personen, die von der Einkommensteuer freigelassen oder zu den Stufen 1 bis 4 der Einkommensteuer veranlagt sind, also solche Personen, die kein steuerpflichtiges Einkommen haben oder deren steuerpflichtiges Einkommen unter 600 M. bleibt; die Grösse des Vermögens spielt hierbei keine Rolle.

4. Eine gewisse Aehnlichkeit mit dem oldenburgischen Vermögensteuergesetz hat das Wehrbeitragsgesetz; denn auch dieses räumt dem Einkommen einen gewissen Einfluss auf die Bestimmung des Existenzminimums ein. Befreit von der Wehrbeitragspflicht sind solche an sich steuerbare Vermögen, die 10,000 M. nicht übersteigen. Diese Freigrenze erhöht sich aber bei einem Einkommen von

nicht mehr als 2000 M. auf 50,000 M. und bei einem Einkommen von mehr als 2000, aber nicht mehr als 4000 M. auf 30,000 M.

5. Einen Schritt weiter gehen die Gesetze von Preussen, Braunschweig, Gotha, Sachsen, Schaumburg-Lippe, Sachsen-Weimar, Reuss ä. L., Lippe, Mecklenburg-Schwerin und Mecklenburg-Strelitz, insofern sie neben der Grösse des Vermögens und des Einkommens auch die persönlichen Verhältnisse des Steuerpflichtigen bei der Abgrenzung des steuerfreien Vermögens in gewisser Beziehung massgebend sein lassen. Unbesteuert bleiben nämlich von den an sich Steuerpflichtigen:

a) die Personen, deren steuerbares Vermögen einen gewissen Gesamtwert nicht übersteigt; diese Höchstgrenze beträgt

in Lippe 3000 M.,

in Gotha 5000 M.,

in Preussen, Braunschweig, Schaumburg-Lippe, Sachsen-Weimar, Reuss ä. L., Mecklenburg-Schwerin und Mecklenburg-Strelitz 6000 M.,

in Sachsen 12,000 M.

b) die Personen, deren nach Massgabe des Einkommensteuergesetzes zu berechnendes — Lippe: „zur Einkommensteuer veranlagtes" — Jahreseinkommen einen gewissen Betrag nicht übersteigt, falls der Gesamtwert ihres steuerbaren Vermögens ebenfalls eine bestimmte Summe nicht überschreitet.

Als Betrag für dieses Jahreseinkommen haben eingesetzt:

Gotha 500 M.,

Lippe 700 M.,

Preussen, Braunschweig, Schaumburg-Lippe, Sachsen-Weimar, Reuss ä. L., Mecklenburg-Schwerin und Mecklenburg-Strelitz 900 M.,

Sachsen 950 M.,

und für den Gesamtwert des steuerbaren Vermögens:

Lippe 5000 M.,

Gotha und Sachsen-Weimar 10,000 M.,

Braunschweig 12,000 M.,

Reuss ä. L., Mecklenburg-Schwerin und Mecklenburg-Strelitz 15,000 M.,

Preussen, Sachsen und Schaumburg-Lippe 20,000 M.

Als Besonderheit hat Gotha noch die Voraussetzung aufgestellt, dass das Einkommen lediglich aus dem Abwurf dieses Vermögens herrühren muss.

c) weibliche Personen, die minderjährige Familienangehörige zu unterhalten haben, vaterlose minderjährige Waisen und Erwerbsunfähige, falls ihr steuerbares Vermögen einen gewissen Betrag und ihr nach Massgabe des Einkommensteuergesetzes zu berechnendes — Lippe: „ihr zur Einkommensteuer veranlagtes" — Jahreseinkommen ebenfalls eine bestimmte Summe nicht übersteigt.

Den Betrag dieses Vermögens haben angesetzt:

Lippe mit 5000 M.,

Sachsen-Weimar mit 10,000 M.,

Reuss ä. L. mit 15,000 M.,

Preussen, Braunschweig, Sachsen, Schaumburg-Lippe, Mecklenburg-Schwerin und Mecklenburg-Strelitz mit 20,000 M.,

und den Betrag des Jahreseinkommens:

Lippe mit 900 M.,

Sachsen-Weimar und Reuss ä. L. mit 1000 M.,

Preussen, Braunschweig, Schaumburg-Lippe, Mecklenburg-Schwerin und Mecklenburg-Strelitz mit 1200 M.,

Sachsen mit 1250 M.

In Gotha genügt es zur Steuerfreiheit, wenn die bezeichneten Personen ein steuerpflichtiges Vermögen von nicht mehr als 10,000 M. haben; auf die Höhe des Einkommens kommt es nicht an.

Schaumburg-Lippe und Reuss ä. L. haben noch die Bestimmung, dass die unter b und c genannten Befreiungen auf diejenigen Steuerpflichtigen keine Anwendung finden sollen, die der beschränkten Steuerpflicht, also nur mit ihrem im Staatsgebiet befindlichen Grund- und Betriebsvermögen der Steuer unterliegen. Dagegen muss mangels einer entsprechenden Vorschrift für die übrigen Staaten angenommen werden, dass die unter a bis c aufgeführten Befreiungen auch für beschränkt Steuerpflichtige mit der Massgabe Anwendung finden, dass ihre Vermögensteuerfreiheit eintritt, wenn der Jahresbetrag ihres im Staatsgebiet steuerbaren Vermögens bzw. steuerpflichtigen Einkommens die angegebenen Grenzen nicht übersteigt[1]).

6. Eine ähnliche Regelung wie die unter Ziff. 5 besprochene Staatengruppe hat auch Hessen; es unterscheidet sich von dieser aber namentlich dadurch, dass es entweder nur das Vermögen oder das Vermögen, das Einkommen und die persönlichen Verhältnisse zusammen, nicht aber auch das Vermögen und das Einkommen zusammen für die Festlegung der Freigrenze von Bedeutung sein lässt. Es fällt also der oben unter Ziff. 5, b erwähnte Fall hier fort. Aber auch die vorausgesetzten persönlichen Verhältnisse sind in Hessen andere. Steuerfrei sind:

a) die Personen, deren steuerbares Vermögen die Summe von 3000 M. nicht erreicht;

b) elternlose Minderjährige und erwerbsunfähige Personen, deren Gesamtvermögen bei einem Gesamteinkommen von weniger als 750 M. den Betrag von 10,000 M. nicht erreicht. Unter den gleichen Voraussetzungen bleiben Witwen vermögensteuerfrei, wenn sie nicht etwa ihr Vermögen und Einkommen durch freiwillige Vermögensabtretung an Kinder oder sonstige Angehörige unter die genannten Beträge vermindert haben.

---

[1]) Vgl. Anw. z. preussischen Erg.St.G. Art. 19, II; Anw. z. Erg.St.G. von Mecklenburg-Schwerin und Mecklenburg-Strelitz Art. 36 Ziff. 7; dass die Befreiungen unter b und c auf beschränkt steuerpflichtige Personen keine Anwendung finden, nehmen an die Anw. z. Erg.St.G. von Gotha (Art. 11) und Sachsen-Weimar (Art. 7 Ziff. 4), und zwar letztere unter Hinweis auf die Wechselbeziehung zwischen Vermögen und Einkommen.